

manual pràctic



renda
2016

Agència Tributària

MINISTERI D'HISENDA
Y FUNCIÓN PÚBLICA

www.agenciatributaria.es

manual pràctic



renda
2016

Agència Tributària

MINISTERI D'HISENDA
Y FUNCIÓ PÚBLICA

www.agenciatributaria.es

Advertiment

Aquesta edició impresa del *Manual pràctic renda i patrimoni 2016* es va tancar el dia 24 de març de 2017, i es basa en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de l'Impost sobre el Patrimoni publicada fins a la data amb efectes per a l'exercici 2016.

Qualsevol modificació posterior en les normes dels esmentats impostos aplicables a l'esmentat exercici haurà de ser tinguda en compte.

En tot cas, recordeu que es pot consultar la versió actualitzada d'aquest Manual Pràctic en la pàgina de l'Agència Tributària en Internet (www.agenciatributaria.es).

Catàleg general de publicacions oficials

<http://www.060.es>

Depòsit Legal: M-9515-2017

ISBN: 978-84-945432-5-8

NIPO: 170-17-003-5

PRESENTACIÓ

L'Agència Estatal d'Administració Tributària té, entre els seus principals objectius, minimitzar els costos de compliment que han de suportar els ciutadans en les seues relacions amb l'hisenda pública.

Fidel a aquest propòsit, i a fi de facilitar als contribuents el compliment de les seues obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la seua 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 2016, preparat pel Departament de Gestió Tributària.

Aquest manual respon a la intenció de divulgar l'impost i conté nombrosos exemples pràctics que pretenen fer més assequibles els textos fiscals i aclarir les qüestions que tenen una major complexitat. Amb la finalitat de facilitar als contribuents la localització en l'apèndix normatiu dels 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 del Reglament en els quals es regulen les qüestions tractades.

Constitueix, en qualsevol cas i en el marc de la campanya de renda i de patrimoni 2016, una bona oportunitat per a aquells que desitgen aprofundir en el coneixement d'ambdós impostos.

Com a novetat enguany, tots els contribuents podran obtenir el seu esborrany de la declaració, després d'aportar, si és el cas, determinada informació que els serà sol·licitada a aquest efecte, o una altra informació que el contribuent poguera incorporar i, manté, amb l'objectiu de consolidar la utilització de mitjans electrònics en aquest àmbit, el servei de tramitació de l'esborrany/declaració que es va posar en marxa en la passada campanya, accessible a través del portal de l'Agència Tributària en Internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament en <https://www.agenciatributaria.gob.es>, des del qual el contribuent podrà obtenir el seu número de referència que li permet accedir al seu esborrany de la declaració de l'IRPF, així com a les seues dades fiscals del present exercici, confirmar i presentar el seu esborrany o, si és el cas, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo.

Sense perjudici de l'anterior, volem recordar-li que, com en anys anteriors, s'ha elaborat un Programa d'Ajuda de l'Impost sobre el Patrimoni, que li permetrà realitzar les declaracions d'aquest impost per ordinador. Aquest programa pot descarregar-lo en la pàgina de l'Agència Tributària, en Internet (www.agenciatributaria.es), així com efectuar la presentació electrònica de la seua declaració per aquest mitjà. No obstant això, en l'IRPF desapareix el Programa d'Ajuda Renda (PADRE) substituït per la ja esmentada Renda Web.

Si ho prefereix, també hi ha un telèfon de cita prèvia 901 22 33 44 (accessible també a través del telèfon 91 553 00 71) perquè li assignen el dia i l'hora en la qual pot acudir a la seua delegació o administració perquè li confeccionen la seua declaració de la renda.

A més, si la declaració resulta a ingressar, pot optar per domiciliar el pagament o per realitzar-lo connectant directament amb l'entitat col·laboradora, mitjançant el certificat electrònic reconegut o bé amb el sistema CI@ve.

Finalment, hi ha un telèfon d'informació (901 33 55 33), al qual pot telefonar per a resoldre els seus dubtes sense necessitat de desplaçar-se a les nostres oficines.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2016

Gestió de l'Impost

Pàgines

Campanya Renda
2016: esborrany i
autoliquidació

Terminis

Des del 5 d'abril fins al dia 30 de juny de 2017:..... 14 i 22

Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, el termini de confirmació finalitza el 26 de juny de 2017.

Esborrany de declaració..... 9 i ss.

- Enguany es posa a disposició de tots contribuents, siga quina siga la naturalesa de les rendes que hagen obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda) l'esborrany de la declaració.

En els supòsits en els quals siga necessària determinada informació per a l'elaboració de l'esborrany, l'Administració tributària podrà requerir-la dels contribuents afectats i una vegada aportada aquesta, els dits contribuents podran obtenir l'esborrany a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració.

- Es manté el mecanisme d'obtenció del número de referència per a accedir a l'esborrany i/o a les dades fiscals, a través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, per mitjà del servei de tramitació de l'esborrany/declaració, i s'ha de consignar per a això el número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris, l'import de la casella 440 de la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponent a l'exercici 2015 i el número de telèfon mòbil en el qual es desitge rebre'l per mitjà de SMS.

- També es podrà accedir 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, utilitzant certificats electrònics reconeguts i per mitjà del sistema Cl@ve PIN.

- En el supòsit d'obtenció de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta haurà de fer-se constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el seu número de referència o la seua Cl@ve PIN.

- Els contribuents, una vegada hagen obtingut el número de referència, podran accedir al seu esborrany a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del qual es pot confirmar i presentar l'esborrany de declaració o, si és el cas, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo.

Presentació de les declaracions de l'IRPF 2016 14 i ss.

- A través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot confeccionar la seua declaració de l'IRPF amb el producte Renda Web i procedir a la seua presentació

- Desapareix el Programa d'Ajuda de Renda (PADRE) substituït per la ja esmentada Renda Web.

- Es manté la possibilitat de presentació de les declaracions en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració.

Pagament 22 i ss.

- Es manté en les declaracions amb resultat a ingressar la possibilitat que el contribuent pugui obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora de forma directa (bé en les seues oficines o a través dels serveis de banca electrònica de l'entitat) o per via electrònica utilitzant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@ve PIN.

- Els contribuents que, en fraccionar el pagament, no desitgen domiciliar el segon termini en entitat col·laboradora, hauran d'efectuar l'ingrés del dit termini fins al dia 6 de novembre de 2017, inclusivament, per mitjà del model 102.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2016

Supòsit de no subjecció

Pàgines

Clàusules sòl	No s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució derivada d'acords subscrits amb entitats financeres, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, de les quantitats prèviament satisfetes a aquestes últimes en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada "clàusula sòl"). 60 i s. En la mesura que tal devolució no genera renda gravable en l'IRPF s'estableix el tractament fiscal de les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs que comporta, segons els casos la regularització d'autoliquidacions d'exercicis anteriors quan tals quantitats hagueren format part de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma o hagueren tingut la consideració en exercicis anteriors de despesa deducible. 750 i 786 Les regularitzacions que, si és el cas, siga procedent dur a terme es limitaran únicament als exercicis en els quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació, El dit tractament fiscal és igualment aplicable quan la devolució de quantitats siga conseqüència de l'execució o compliment de sentències judicials o laudes arbitral.

Rendiments de treball

Pàgines

Rendiments del treball en espècie exempts	En l'exempció per primes o quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia del mateix treballador, el seu cònjuge i descendents s'incrementa des de l'1 de gener de 2016 el límit d'exempció a 1.500 euros quan aquestes siguin persones amb discapacitat. 92

Rendiments del capital immobiliari

Pàgines

Despeses no deduïbles	Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules sòl, hagueren sigut satisfetes pel contribuent en 2016 quan s'aconsegueix l'acord de devolució d'aquestes amb l'entitat financera o com a conseqüència de sentència o laude arbitral abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF pel dit exercici, no tindran la consideració de despesa deducible en l'exercici 2016 125

Rendiments del capital mobiliari

Pàgines

Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat	En cas de societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 i que passen a tindre la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir de l'1 de gener de 2016, la distribució dels beneficis obtinguts per aquestes en períodes impositius en els quals s'haja aplicat el règim d'atribució de rendes, no s'integren en la base imposable del perceptor que siga contribuent de l'IRPF, ni estan subjectes a retenció i ingrés a compte 144

Rendiments d'activitats econòmiques

Pàgines

Activitats econòmiques en estimació directa	- S'eleva a 1.500 euros la despesa deducible per a la determinació del rendiment net en estimació directa, per les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que conviuen amb ell, quan es tracte de persones amb discapacitat 226 - A partir de l'1 de gener de 2016 desapareix la distinció entre immobilitzat intangible amb vida útil definida o indefinida i tots els immobilitzats intangibles són amortitzables d'acord amb els criteris que estableix la LIS. 232 L'amortització dels elements d'immobilitzat intangible quan la vida útil no puga estimar-se de manera fiable així com del fons de comerç serà deducible amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100).

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2016

Rendiments d'activitats econòmiques (continuació)

Pàgines

Activitats econòmiques en estimació objectiva	• L'Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre que desenvolupa el mètode d'estimació objectiva per al 2016 exclou del 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 subjectes a retenció de l'1 per 100 en l'exercici 2015.	254
	• Per als exercicis 2016 i 2017 s'eleva amb caràcter transitori respecte a les previstes en l'article 31.1 de la Llei de l'IRPF, l'import de les determinades magnituds excoents del mètode d'estimació objectiva: les relatives al volum de rendiments integre l'any immediat anterior per al conjunt de les seues activitats econòmiques, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals i al volum de compres	255
	• En les magnituds màximes de les activitats de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudança, es redueix de 5 a 4 el nombre de vehicles en qualsevol dia de l'any.....	261
	• Es mantenen la reducció general del 5 per 100 i la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques desenrotllades en el terme municipal en Llorca (Múrcia).	279
	• Es mantenen per a l'exercici 2016 els índexs de rendiment net de les activitats agrícoles i ramaderes, excepte els aplicables al cultiu de creïlla i la ramaderia de boví de llet els índexs de la qual es rebaixen	311
	• Es redueixen els índexs de rendiment net aplicables a l'activitat de servei de cria, guarda i engrèixament de bestiar	312

Guany i pèrdues patrimonials

Pàgines

Guany exclòs de gravamen en supòsits de reinversió	• A partir de 30 de setembre de 2016 pot començar a aplicar-se l'exempció dels guany patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació quan l'import obtingut es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació.....	423 i s.

Règims especials

Pàgines

Règim d'atribució de rendes: Societats civils	• A partir de l'1 de gener de 2016 les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil a les quals s'aplicava el règim d'atribució de rendes de l'IRPF deixen de tributar per l'indicat règim i passen a estar subjectes a l'Impost sobre Societats.....	334
	• S'estableixen determinades regles especials en cas de transmissió d'accions i participacions per socis de societats civils que han passat a ser contribuents de l'Impost sobre Societats a partir de l'1 de gener de 2016 diferenciant entre els socis de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 i els de societats civils que no han portat comptabilitat ajustada el codi de comerç	336 i ss.
	• Per a les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que a partir de l'1 de gener de 2016 compleixen els requisits per a passar a ser contribuent de l'Impost sobre Societats i no desitgen tributar per aquest impost s'estableix un règim transitori especial per a la seua dissolució i liquidació.....	338 i ss.

Integració i compensació de rendes

Pàgines

Integració i compensació de rendes en la base imposable general i de l'estalvi	• Per al 2016, el saldo negatiu dels rendiments de capital mobiliari de la base imposable de l'estalvi de l'exercici es compensarà amb el saldo positiu dels guany i pèrdues patrimonials integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 15 per 100 del dit saldo positiu. De la mateixa manera el saldo negatiu dels guany i pèrdues patrimonials de la base imposable de l'estalvi es compensarà 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 15 per 100 del dit saldo positiu.	449 i ss.
	• Es manté el procediment especial per a la compensació de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades amb anterioritat a l'1 de gener de 2015	451 i s.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2016

Càlcul de l'Impost: determinació de les quotes íntegres

Pàgines

Gravamen de les bases liquidables	• Escalles i tipus de gravamen En 2016 són aplicables noves escales per a la determinació de la quota íntegra estatal de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, així com els tipus de gravamen de l'estalvi autonòmic..... • Totes les comunitats autònomes tenen aprovades les seues corresponent escales aplicables a la base liquidable general	505 i 510 506

Deduccions en la quota íntegra

Pàgines

Deduccions per inversió empresarial	• Es manté la possibilitat d'aplicar en 2016 la deducció per inversions de l'antic article 37 del TRLIS pels contribuents que invertisquen en el dit exercici els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries sempre que complisquen els requisits previstos en l'esmentat article, d'acord amb el que disposa la Disposició transitòria 24a de la LIS..... • Els contribuents de l'IRPF, socis de societats civils a les quals haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i adquiren la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats, podran continuar aplicant en la seua quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques de la Llei de l'IRPF que estigueren pendents d'aplicació a l'1 de gener de 2016, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la Llei de l'Impost sobre Societats • S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a determinats esdeveniments d'excepcional interès públic	545 545 546 i ss.
Deduccions per donatius i altres aportacions	• S'eleven els percentatges aplicable durant el període impositiu 2016 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'eleven cinc punts percentuals en cas de donatius, donacions i aportacions a les activitats prioritàries de mecenatge	569 570
Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats pendents de deducció	• Aquesta deducció únicament resulta d'aplicació en la declaració de l'IRPF 2016 a les quantitats satisfetes en 2012, per les obres realitzades entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012 en qualsevol habitatge propietat del contribuent (llevat que es tracte d'habitatges afectes activitats econòmiques) o en l'edifici en el qual aquest es trobe, que no van poder ser deduïdes en les declaracions dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 per excedir la base màxima anual de deducció.....	582

Regularització de situacions tributàries

Pàgines

Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors	• Les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent en aplicació de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusules sòl) objecte de la devolució han de regularitzar-se incrementant les quotes líquides estatal i autonòmica en els termes de l'article 59 del Reglament de l'IRPF, però sense incloure interessos de demora, quan tals quantitats hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma i la devolució d'aquestes es realitze en efectiu La dita regularització afectarà exclusivament les quantitats indegudament deduïdes en els exercicis respecte dels quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació.	750.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2016

Regularització de situacions tributàries (continuació)

Pàgines

Declaracions complementàries	• Les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent en aplicació de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (clàusules sòl) objecte de la devolució que van tindre la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors hauran de regularitzar-se respecte dels exercicis per als quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació per mitjà de la presentació d'autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec per la presentació d'aquestes	786
Rectificació d'autoliquidacions de l'IRPF	• En el model d'autoliquidació de 2016 s'ha incorporat un apartat específic per a sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació, de manera que si la contribuent marca la casella 127 de sol·licitud de rectificació, la presentació d'autoliquidació fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, d'acord amb el que disposa l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenrotllament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol	787

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2016

Comunitat autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Andalusia (p.587 i ss.)	• Per a beneficiaris d'ajudes familiars. • Adopció internacional. • Contribuent amb discapacitat. • Família monoparental i amb ascendents majors de 75 anys. • Assistència a persones amb discapacitat. • Per ajuda domèstica. • Discapacitat del cònjuge o parella de fet.	• Per a beneficiaris d'ajudes a habitatges protegits. • Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegit i per les persones joves. • Lloguer d'habitatge habitual per joves. • Per obres de millora en qualsevol habitatge (romament 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 (p. 597 i ss.)	• Naixement o adopció del tercer o successius fills. • En atenció al grau d'invalidesa d'algun dels fills. • Adopció internacional. • Atenció de persones dependents. • Per a contribuents majors de 70 anys. • Naixement o adopció del primer i/o segon fill 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 o rehabilitació 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 investigació i desenvolupament científic i tècnic.	• Inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Despeses per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per inversió en entitats d'economia social.
Principat d'Astúries (p. 608 i ss.)	• 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 contribuents amb discapacitat. • Adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb els quals conviuen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat. • 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.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2016

Comunitat autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Illes Balears (p. 618 i ss.)	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 - Per arrendament d'habitatge habitual a favor de determinats col·lectius.	- Donacions a determinades entitats destinades a la investigació, al desenvolupament científic o tecnològic, o a 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 com a objecte el foment de la llengua catalana.	- Despeses d'adquisició de llibres de text. - Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers.
Canàries (p. 628 i ss.)	- 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.	- Donacions a descendents per a l'adquisició del seu primer habitatge habitual. - Donacions amb finalitat ecològica. - Donacions per a la conservació del Patrimoni Històric de Canàries.	- Despeses d'estudis de descendents fora de l'illa de residència. - Trasllat de residència a una altra illa per a realitzar una activitat per compte propi o d'un altre. - Quantitats destinades a la restauració o reparació de béns immobles d'Interès Cultural. - Per a contribuents desocupats.
Cantàbria (p. 638 i ss.)	- Atenció de familiars: descendents menors de 3 anys, ascendents majors de 70 anys i persones amb discapacitat. - Acolliment familiar de menors.	- Arrendament d'habitatge habitual per joves, majors o persones amb discapacitat. - Obres de millora en habitatges.	Donatius a fundacions amb fins culturals, assistencials o sanitaris o al Fons Cantàbria Coopera.	- Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Despeses de malaltia.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2016

Comunitat autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Castella-la Manxa (p. 645 i ss.)	• Naixement o adopció de fills. • Discapacitat del contribuent. • 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'ajuda a persones amb discapacitat. • Donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial.	• Despeses per adquisició de llibres de text i per ensenyament d'idiomes.
Castella i Lleó (p. 654 i ss.)	• Per a contribuents afectats per 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 habitatge habitual. • Adquisició d'habitatge habitual de nova construcció.	• Donatius a fundacions de Castella i Lleó i 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 investigació, el desenvolupament i la innovació. • Foment de l'activitat emprenedora. • Foment de l'autoocupació de les dones i els joves (només quantitats pendents).
Catalunya (p. 671 i ss.)	• Naixement o adopció d'un fill. • Per a contribuents que es queden viudus/es en 2014, 2015 o 2016.	• Lloguer de l'habitatge habitual (només contribuents en determinades situacions desfavorides). • Rehabilitació de l'habitatge habitual.	• Donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana. • Donatius a entitats que fomenten l+D+I. • Donacions a entitats en benefici de medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Interessos per préstecs per a estudis de màster i de doctorat. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Inversió en accions d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2016

Comunitat autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Extremadura (p. 676 i ss.)	- 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 de segon habitatge en el 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 (p. 685 i ss.)	- Naixement o adopció. - Família nombrosa. - Atenció fills menors. - Per a contribuents de 65 anys o més, persones amb discapacitat i que necessiten ajuda 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 utilitzen energies renovables.	Donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació tecnològica.	- Despeses destinades a l'ús de noves tecnologies en les llars gallegues. - Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació i el seu finançament. - Inversió en accions d'empreses que cotitzen en el mercat alternatiu borsari.
Comunitat de Madrid (p. 696 i ss.)	- 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 o més descendents i ingressos reduïts.	Lloguer d'habitatge habitual per joves.		- Despeses educatives. - Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Foment de l'autoocupació de joves. - Inversions en entitats cotitzades en el mercat alternatiu borsari.
Regió de Múrcia (p. 703 i ss.)	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 Cultural de la Regió de Múrcia i promoció d'activitats culturals i esportives.	- Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Inversions en entitats cotitzades en el mercat alternatiu borsari. - Despeses de material escolar i llibres de text.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2016

Comunitat autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
La Rioja (p. 711 i ss.)	• Naixement o adopció del segon o ulterior fill.	• Adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves. • Adquisició o construcció de segon habitatge en el medi rural. • Rehabilitació d'habitatge habitual.		• Foment de l'auto-ocupació.
Comunitat Valenciana (p. 718 i ss.)	• 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 un dels cònjuges de labors no remunerades en 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 o més descendents.	• Adquisició primer habitatge habitual joves. • Adquisició habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Adquisició rehabilitació habitatge habitual amb ajudes públiques. • Arrendament habitatge habitual. • Aprofitament fonts energia renovables habitatge habitual. • Arrendament habitatge per activitats en distint municipi. • Obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual.	• Donacions amb finalitat ecològica. • Donacions de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • Donatius per a la conservació, reparació i 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 del treball amb la vida familiar. • Quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià. • Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides 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 2016

Gestió de l'Impost

Pàgines

Obligació de declarar, terminis i forma de presentació	• Estan obligats a declarar tots els subjectes passius en els quals concórrega alguna de les circumstàncies següents 1024 – La seua quota tributària, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i una vegada aplicades les deduccions o bonificacions que foren procedents, resulte a ingressar o, – Quan, si no es dona l'anterior circumstància (declaració negativa), el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'Impost, resulte superior a 2.000.000 euros. • Autoliquidació: – Presentació i, si és el cas, ingrés: des del 5 d'abril fins al dia 30 de juny de 2017. Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, des del 6 d'abril fins al 26 de juny de 2017 1025 – La presentació de la declaració corresponent a aquest impost haurà d'efectuar-se obligatòriament per via electrònica a través d'internet per mitjà de la utilització de certificat electrònic reconegut o per mitjà de l'ús del sistema Cl@ve PIN o, finalment, a través de la consignació del NIF del contribuïent i del número de referència o de les dades fiscals subministrats per l'Agència Tributària 1025 • Els contribuïents que presenten declaració per l'Impost sobre Patrimoni, a més, estaran obligats a utilitzar la via electrònica per a la presentació de la declaració de l'IRPF o per a la confirmació de l'esborrany d'aquesta, segons siga procedent 1025

Subjecte passiu

Pàgines

Especialitats	Des de l'1 de gener de 2015 els contribuïents no residents que siguen residents d'un Estat membre de la UE o de l'EEE tindran dret a aplicar la normativa aprovada per la comunitat autònoma on radique el valor més gran dels béns i drets dels quals siguen titulars i pels quals s'exigisca l'impost, perquè estiguen situats, puguen exercitar-se o hagen de complir-se en territori espanyol 1030

Exemptions

Pàgines

Autonòmiques	• Poden aplicar en 2016 l'exempció dels béns i drets de contingut econòmic que formen part del patrimoni especialment protegit de les persones amb discapacitat els contribuïents residents en el territori de les comunitats autònomes següents: – Comunitat Autònoma de Canàries 1038 – Comunitat de Castella i Lleó 1038

Determinació de la base liquidable

Pàgines

Reducció per mínim exempt	• Per als subjectes passius per obligació personal residents en alguna comunitat autònoma: – La base imposable es reduirà en el mínim exempt que haja sigut aprovat per la comunitat autònoma i, en cas que aquesta no haja aprovat el mínim exempt, la base imposable es reduirà en 700.000 euros 1052 – La Comunitat Autònoma d'Aragó ha aprovat com a quantia del mínim exempt 400.000 euros 1052 – La Comunitat Autònoma de Catalunya ha aprovat com a quantia del mínim exempt 500.000 euros 1052 – La Comunitat Autònoma d'Extremadura ha aprovat Una quantia del mínim exempt general de 500.000 euros que s'eleva a 600.000, 700.000 o 800.000 euros per a contribuïents que siguen persones amb discapacitat física, psíquica o sensorial en funció del grau d'invalidesa 1052 – La Comunitat Valenciana ha aprovat, caràcter general, com a quantia del mínim exempt 600.000 euros i per als contribuïents amb un grau d'invalidesa psíquica igual o superior al 33 per cent i contribuïents amb un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per cent, l'import del mínim exempt s'eleva a 1.000.000 euros 1053 • Per als subjectes passius no residents que tributen per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir el mínim exempt és de 700.000 euros 1053

Guia de les principals novetats de l'Impost sobre el Patrimoni de 2016

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, la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i la Comunitat Valenciana han aprovat la corresponent escala de l'Impost sobre el Patrimoni que difereix de la continguda en l'article 30 de la Llei de l'Impost..... 1054 i ss. • La Comunitat Autònoma de Cantàbria ha aprovat l'escala de l'Impost sobre el Patrimoni que no difereix de la que conté l'article 30 de la Llei de l'Impost..... 1053

Bonificacions de la quota

Pàgines

Bonificacions autonòmiques en la quota	• Comunitat Autònoma d'Aragó: Bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat..... 1062 • Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat 1063 • Comunitat Autònoma de les Illes Balears: Bonificació per als béns de consum cultural... 1063 • Comunitat Autònoma de Catalunya: – Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat..... 1063 i s. – Bonificació de les propietats forestals 1064 • Comunitat Autònoma de Galícia: Bonificació per accions o participacions en entitats noves o de recent creació..... 1064 • Comunitat de Madrid: Bonificació general del 100 per 100..... 1065 • Comunitat Autònoma de la Rioja: Bonificació general del 50 per 100 1065

Índex general

- I -

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

Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2016

Qui està obligat a presentar declaració de l'IRPF 2016?	2
La declaració de l'IRPF 2016: aspectes generals	6
Esborrany de la declaració de l'IRPF 2016	9
Presentació de declaracions de l'IRPF 2016	14
Pagament del deute tributari de l'IRPF	21
Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF	27
Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades	30

Capítol 2. L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF): qüestions generals

L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF)	34
Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes	34
Subjecció a l'IRPF: aspectes materials	37
Subjecció a l'IRPF: aspectes personals	61
Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals	74
Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (I)	76
Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (II)	77
Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (III)	78
Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (i IV)	79

Capítol 3. Rendiments del treball

Concepte	82
Rendiments estimats del treball i operacions vinculades	89
Rendiments del treball en espècie	90
Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge	99
Rendiment net del treball a integrar en la base imposable	104
Individualització dels rendiments del treball	116
Imputació temporal dels rendiments del treball	116
Cas pràctic	118

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, excloent-ne l'habitatge habitual i immobles assimilats.....	133
Relació 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	140
Rendiments a integrar en la base imposable de l'estalvi	144
Rendiments a integrar en la base imposable general	174
Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie	176
Individualització dels rendiments del capital mobiliari	177
Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari	177
Cas pràctic	178

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestions generals

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques	186
Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques	187
Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica	191
Mètode i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques.....	195
Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques.....	198
Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques.....	199
Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques.....	202

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

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa.....	206
Fase 1a: Determinació del rendiment net.....	211
Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda	236
Fase 2a: Determinació del rendiment net reduït	242
Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït total	244
Tractament dels guanys o pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques	249
Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada).....	249

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

Concepte i àmbit d'aplicació.....	254
Determinació del rendiment net reduït.....	263
Determinació del rendiment net reduït total	280
Cas pràctic	280
Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2015	285

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

Concepte i àmbit d'aplicació.....	302
Determinació del rendiment net	310
Determinació del rendiment net reduït total	321
Cas pràctic	321
Apèndix: Relació de productes naturals, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2016.....	326

Capítol 10. Règims especials: imputació i atribució de rendes

Imputacions de renda.....	330
Règim d'imputació de rendes immobiliàries	330
Règim d'atribució de rendes	333
Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses.....	348
Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional.....	349
Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge	354
Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol	356
Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals	356
Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència	359
Cas pràctic	360

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

Concepte.....	366
Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF	370
Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals.....	376
Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes específiques de valoració	388
Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials.....	417
Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió	420
Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials	427
Individualització dels guanys i pèrdues patrimonials	430
Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència	432
Cas pràctic	437

Capítol 12. Integració i compensació de rendes

Introducció	444
Regles d'integració i compensació de rendes	446
Regles d'integració i compensació en tributació conjunta	454
Cas pràctic	454

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

Introducció	460
Reduccions de la base imposable general	461
Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen.....	479
Base liquidable de l'estalvi.....	480
Cas pràctic	480

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

Mínim personal i familiar	484
Mínim del contribuent	484
Mínim per descendents	485
Mínim per ascendents.....	488
Mínim per discapacitat	489
Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per al càlcul del gravamen autonòmic	492

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

Introducció	502
Gravamen de la base liquidable general	505
Gravamen de la base liquidable de l'estalvi.....	510
Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger.....	511
Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol	513
Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.....	514

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2016

Introducció	524
Deducció per inversió en habitatge habitual: règim transitori.....	526
Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació.....	539
Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa	543
Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva	567
Deduccions per donatius i altres aportacions	567
Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla	575
Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial	579

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: Règim transitori	580
Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats satisfetes en 2012 pendents de deducció	582

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota d'aplicació en l'exercici 2016

Introducció	586
Comunitat Autònoma d'Andalusia	587
Comunitat Autònoma d'Aragó	597
Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries	608
Comunitat Autònoma de les Illes Balears	618
Comunitat Autònoma de Canàries	628
Comunitat Autònoma de Cantàbria	638
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa	645
Comunitat de Castella i Lleó	654
Comunitat Autònoma de Catalunya	671
Comunitat Autònoma d'Extremadura	676
Comunitat Autònoma de Galícia	685
Comunitat de Madrid	696
Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia	703
Comunitat Autònoma de la Rioja	711
Comunitat Valenciana	718

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

Introducció	746
Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració	746
Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors	747
Deduccions de la quota líquida total	757
Quota resultant de l'autoliquidació	762
Quota diferencial	762
Resultat de la declaració	763
Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2016	778
Regularització de situacions tributàries	779

Apèndix normatiu

Llei i Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (concordat)	791
Llei i Reglament: Redaccions anteriors aplicables	943
Lleis de les comunitats autònomes per les quals s'aproven mesures fiscals aplicables en l'IRPF, exercici 2016	949

IMPOST SOBRE EL PATRIMONI
(Capítols 19 i 20)

Capítol 19. Campanya de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni 2016

Qui està obligat a presentar la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni (IP) 2016? 1024

L'autoliquidació de l'Impost sobre el Patrimoni 2016: normes de presentació 1025

Pagament del deute tributari de l'Impost sobre el Patrimoni 1026

Capítol 20. Impost sobre el Patrimoni

Introducció 1028

Qüestions generals 1028

Exempcions 1031

Titularitat dels elements patrimonials 1038

Esquema de liquidació de l'Impost sobre el Patrimoni..... 1040

Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net) 1041

Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen) 1052

Fase 3a. Determinació de la quota íntegra 1053

Fase 4a. Determinació de la quota a ingressar 1057

Apèndix normatiu

Llei de l'Impost sobre el Patrimoni i Reial decret 1047/1999 1067

Lleis de les comunitats autònomes en l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2016..... 1079

Índex analític 1085

Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2016

Sumari

Qui està obligat a presentar declaració de l'IRPF 2016?

La declaració de l'IRPF 2016: 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'interés general considerades d'interés social

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2016

1. Obtenció de l'esborrany de declaració de l'IRPF i/o de les dades fiscals
2. Modificació de l'esborrany de declaració
3. Confirmació de l'esborrany de declaració

Presentació de les declaracions de l'IRPF 2016

1. Termini de presentació de les declaracions de l'IRPF
2. Formes de presentació de les declaracions de l'IRPF
3. Documentació addicional a presentar junt amb la declaració de l'IRPF
4. Llocs de presentació i ingrés de les declaracions de l'IRPF
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 maneres 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 omissions patits en declaracions ja presentades

Qui està obligat a presentar declaració de l'IRPF 2016?

(arts. 96 i disposició transitòria dihuitena.3 Llei IRPF; art. 61 i disposició transitòria dotzena Reglament)

Estan obligats a presentar la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o l'esborrany de declaració degudament confirmat, els contribuents següents: ⁽¹⁾

a) Contribuents que hagen obtingut en l'exercici rendes superiors a les quanties que per a cada classe o font s'assenyalen més avall.

b) Contribuents que, amb independència de la quantia i naturalesa o font de les rendes obtingudes, tingueren dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual, la deducció per doble imposició internacional, o bé hagen realitzat 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 reduïsquen la base imposable, quan exerciten el dret corresponent.

d) Contribuents no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda en l'exercici que sol·liciten la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, si és el cas, els corresponga. ⁽²⁾

La liquidació provisional que, si és el cas, pugui practicar l'Administració tributària a aquests contribuents no podrà implicar cap obligació diferent de la restitució del prèviament tornat 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 es disposa en l'apartat anterior s'entendrà sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que pugui realitzar l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

No estan obligats a presentar declaració per la quantia i naturalesa de les rendes obtingudes

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

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

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

a) Quan els rendiments del treball procedisquen de més d'un pagador.

No obstant això, el límit serà de **22.000 euros anuals en els següents supòsits:**

1r Quan, procedint de més d'un pagador i la suma de les quantitats percebudes del segon i de la resta de pagadors, per ordre de quantia, no superen en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

I això, amb independència que les quantitats satisfetes pel segon i ulteriors pagadors estiguen sotmeses al procediment general de retenció, siguin pensions compensatòries o altres rendiments no sotmesos a retenció o estiguen sotmeses a tipus fix de retenció.

⁽¹⁾ El concepte de contribuent per l'IRPF es comenta en les pàgines 61 i ss. del capítol 2.

⁽²⁾ La devolució derivada de la normativa de l'IRPF es comenta en les pàgines 27 i ss. d'aquest mateix capítol.

2n Quan es tracte de pensionistes, els únics rendiments de treball dels quals consistisquen en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'IRPF procedents de dos o més pagadors, sempre que l'import de les retencions practicades per aquests haja sigut determinat per l'Agència Tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent a aquest efecte, a través del model 146 ⁽³⁾, i, a més, es complisquen els requisits següents:

- Que no haja augmentat al llarg de l'exercici el nombre dels pagadors de prestacions passives respecte dels inicialment comunicats en formular la sol·licitud.
- Que l'import de les prestacions efectivament satisfetes pels pagadors no diferisca en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment en la sol·licitud.
- Que no s'haja produït durant l'exercici cap altra de les circumstàncies determinants d'un augment del tipus de retenció previstes en l'article 87 del Reglament de l'IRPF.

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

c) Quan el pagador dels rendiments del treball no estiga obligat a retindre.

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

Tenen aquesta consideració en 2016 el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments procedisquen d'entitats amb un import net de la xifra de negocis inferior a 100.000 euros) aplicable a les retribucions percebudes per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua i la resta de membres d'altres òrgans representatius, així com el tipus de retenció del 15 per 100 aplicable als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències i semblants, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació.

■ **Important:** *en cas de tributació conjunta hauran de tindre's en compte aquests límits quantitatius assenyalats anteriorment. No obstant això, a l'efecte de determinar el nombre de pagadors, caldrà ajustar-se a la situació de cada un dels membres de la unitat familiar individualment considerat. Així, per exemple, en una declaració conjunta d'ambdós cònjuges, cada un dels quals percep les seues retribucions d'un únic pagador, el límit determinant de 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 reembossaments de participacions en fons d'inversió, premis per la participació en concursos o jocs, etc.), sempre que uns i altres hagen sigut **sotmesos a retenció o ingrés a compte** i la seua quantia global no supere la quantitat de **1.600 euros anuals**.

S'exclouen del límit conjunt de 1.600 euros anuals els guanys patrimonials procedents de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en què la base de retenció no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar en la base imposable.

■ **Important:** *quan la base de retenció no s'haja determinat en funció de la quantia a integrar en la base imposable, el guany patrimonial obtingut procedent de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva no podrà*

⁽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 procedents de més d'un pagador, i es determinen el lloc, termini i condicions de presentació.

⁽⁴⁾ Estan exemptes de l'IRPF les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial. Vegeu respecte d'això les pàgines 49 del capítol 2 i 476 i s. del capítol 13.

computar-se com a guany patrimonial sotmès a retenció o ingrés a compte als efectes dels 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 dels habitatges de protecció oficial o de preu taxat, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals.

Per no donar lloc a imputació de rendes immobiliàries, no es prendran en consideració a aquests efectes l'habitatge habitual del contribuïent, ni tampoc les places de garatge adquirides conjuntament amb aquesta fins a un màxim de dos, així com el sòl no edificat.

2. Els contribuïents que hagen obtingut en l'exercici 2015 exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, així com 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 a determinar les quanties assenyalades en els punts 1 i 2 anteriors, no es prendran en consideració les rendes que estiguen exemptes de l'IRPF com, per exemple, els dividends a què resulte d'aplicació l'exempció, les beques públiques per a 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 37 i ss.

Tampoc es tindran en compte les rendes subjectes al Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes, regulat en la disposició adicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF.

Cap de les quanties o límits no s'incrementarà o ampliarà 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 pagador (2n i restants ≤ 1.500 euros anuals). - Prestacions passives de dos o més pagadors les retencions dels quals hagen sigut determinades per 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 retindre. - Rendiments subjectes a tipus fix de retenció.
	- Rendiments del capital mobiliari. - Guanys patrimonials.	1.600	- Subjectes a retenció o a ingrés a compte, excepte guanys patrimonials procedents de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'IIC en les quals la base de retenció no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar en la base imposable.
	- Rendes immobiliàries imputades. - Rendiments de 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-ne l'habitatge habitual i el sòl no edificat, es comenta en les pàgines 331 i s. del capítol 10.

2a	- Rendiments del treball. - Rendiments del capital (mobiliari immobiliari). - Rendiments d'activitats econòmiques. - Guanys patrimonials.	1.000	- Subjectes o no a retenció o ingrés a compte.
	- Pèrdues patrimonials.	< 500	- Siga quina siga la seua naturalesa.

Comentaris al quadre:

La regla 2a i els seus límits són independents dels continguts en la regla 1a, i actua, en tot cas, com a criteri corrector de la regla 1a per a rendes d'escassa quantia. En conseqüència, si un contribuent no està obligat a declarar per raó de la naturalesa i quantia de les rendes obtingudes d'acord amb els límits i les condicions de la regla 1a no serà procedent l'aplicació de la regla 2a. Quan, de l'aplicació dels límits i les condicions de la regla 1a, el contribuent estiga obligat a presentar declaració, ha d'acudir-se a la regla 2a i els seus límits per a verificar si opera l'exclusió de l'obligació de declarar en tractar-se de rendes d'escassa quantia. Cal tindre en compte que en la regla 2a no apareix enumerada la imputació de rendes.

Exemples de contribuents obligats a declarar

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

- Els contribuents que hagen percebut rendiments íntegres del treball **procedents d'un mateix pagador** per import superior a **22.000 euros anuals**.
- Els contribuents que hagen percebut rendiments íntegres del treball per import superior a **12.000 euros** en els supòsits següents:
 - Quan procedisquen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats procedents del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.
 - Quan es tracte de pensionistes amb unes quantes pensions les retencions de les quals no s'hagen practicat d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent a aquest efecte, per mitjà del model 146.
 - Quan es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.
 - Quan el pagador dels rendiments del treball no estiga obligat a retindre.
 - Quan es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a un tipus fix de retenció.
- Els contribuents que hagen sigut **titulars de béns immobles d'ús propi diferent de l'habitatge habitual i del sòl no edificat, les rendes imputades dels quals junt 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 siga superior a 1.000 euros anuals**.
- Els contribuents titulars d'**activitats econòmiques**, incloent-hi agrícoles i ramaderes, siga quin siga el mètode de determinació del rendiment net d'aquestes, sempre que els rendiments íntegres junt amb els del treball i del capital, així com el dels guanys patrimonials, siguin superiors a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen 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, siguin superiors a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen obtingut **pèrdues patrimonials en quantia igual o superior a 500 euros anuals**.
- Els contribuents que hagen realitzat 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 amb dret a reducció de la base imposable i que desitgen practicar la corresponent reducció.

Exemples de contribuents obligats a declarar (continuació)

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

La declaració de l'IRPF 2016: aspectes generals

1. Model de declaració

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

A aquests efectes, **l'esborrany de declaració de l'IRPF, degudament confirmat pel contribuent, tindrà la consideració de declaració de l'IRPF.** ⁽⁶⁾

Seràn vàlides les declaracions i els seus corresponents documents d'ingrés o devolució signats pel declarant que es presenten en paper imprés generat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. Per a la impressió serà necessari disposar de connexió a Internet. Les dades impreses en aquestes declaracions i en els seus corresponents documents d'ingrés o devolució prevaldran sobre les alteracions o correccions manuals que puguin produir-se sobre aquestes, per la qual cosa les dites esmenes no produiran efectes davant de l'Administració tributària, excepte les que es referisquen al codi internacional de compte bancari (IBAN) i a l'opció de fraccionament que podran ser modificats en el moment de la presentació en l'entitat col·laboradora. No obstant per motius de seguretat, la dada del número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari s'haurà d'omplir manualment.

Igualment, seràn vàlides les declaracions efectuades a través dels serveis d'ajuda prestats en les oficines de l'Agència Tributària o en les habilitades a aquest efecte per les comunitats autònomes, ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals per a la prestació del dit servei i la presentació de les quals s'efectue en les esmentades oficines a través de la intranet de l'Agència Tributària.

2. Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent

En les caselles **50 a 56** de la pàgina 1 de la declaració hauran de fer-se constar les dades addicionals a què les dites caselles es refereixen, que a continuació es descriuen, en relació amb l'habitatge habitual en què el primer declarant i, si és el cas, el seu cònjuge tenen el seu domicili actual, ja siga com a propietaris, usufructuaris, arrendataris o com a simples residents en aquesta per raons de convivència familiar o altres.

Si el primer declarant i/o el seu cònjuge són propietaris, en tot o en part, de l'esmentat habitatge, es faran constar també, si és el cas, les dades de les places de garatge, adquirides conjuntament amb l'habitatge habitual, amb un màxim de dos.

a) Titularitat. Es farà constar la clau de titularitat de l'habitatge que constitueix el domicili habitual actual del contribuent i/o el seu cònjuge, així com, si és el cas, les places de garatge, amb un màxim de dos, i dels trasters i annexos adquirits conjuntament amb aquesta.

⁽⁶⁾ El comentari a l'esborrany de declaració de l'IRPF es conté en les pàgines 9 i ss. d'aquest mateix capítol.

Clau Titularitat

- 1 **Propietat.** Habitatge, plaça de garatge o traster de què és propietari el primer declarant i/o el seu cònjuge.
- 2 **Usdefruit.** Habitatge de què és usufructuari el primer declarant i/o el seu cònjuge.
- 3 **Arrendament.** Habitatge de què és arrendatari el primer declarant, el seu cònjuge o ambdós. En aquest cas ha de fer-se constar el NIF de l'arrendador en la casella 55 i, si no té NIF, s'ha de consignar el número d'identificació de l'arrendador en el país de residència en la casella 56.
- 4 **Una altra situació.** Habitatge en què resideix el primer declarant sense tindre, ni ell ni el seu cònjuge, cap títol jurídic sobre aquesta o amb títol diferent dels anteriors. Aquest és el cas, per exemple, dels contribuents que resideixen en el domicili dels seus pares, dels seus fills o de l'habitatge cedit al contribuent per l'empresa o entitat en què treballa.

b) Percentatge de participació, en cas de propietat o usdefruit. Els percentatges de participació que siga procedent consignar s'expressaran en números sencers amb dos decimals.

c) Situació. Es farà constar la clau que en cada cas corresponga a la situació de l'habitatge i, si és el cas, les places de garatge o trasters declarats, segons la relació següent:

Clau Situació

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

d) Referència cadastral. Siga quina siga la clau de titularitat consignada, haurà de fer-se constar la corresponent referència cadastral. Aquesta dada figura en el rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI). També pot obtenir-se la referència cadastral en la seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, en l'adreça <http://www.sedecatastro.gob.es>, o bé telefonant a la Línia Directa del Cadastre (telèfon 902 373 635).

■ **Important:** si el primer declarant i, si és el cas, el cònjuge han canviat de domicili des de l'anterior declaració presentada sense haver comunicat prèviament el dit canvi, s'hauran 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 dihuïtana 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'IRPF corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua voluntat en aquest sentit.

A aquests efectes, s'entén per quota íntegra de l'IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i de la quota íntegra autonòmica, caselles 499 i 500, respectivament, de la pàgina 14 de la declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016 els contribuents podran destinar el 0,7 per 100 de la seua quota íntegra al sosteniment econòmic de l'Església catòlica, i hauran de marcar amb una "X" la casella 105 de la pàgina 2 de la declaració.

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

D'acord amb el que estableix la disposició addicional quaranta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30), l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interés general considerades d'interés social el 0,7 per cent de la quota íntegra de l'IRPF de l'exercici 2016, corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua 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 de la quota íntegra autonòmica, caselles **499** i **500**, respectivament, del model de declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, els contribuents podran destinar un 0,7 per 100 de la seua quota íntegra a activitats d'interés general considerades d'interés 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 investigació, el desenvolupament i la innovació (BOE del 29) són eixos de les activitats d'interés general considerades d'interés social, i com a tals seran tinguts en compte en la determinació de les bases reguladores de les ajudes finançades amb el percentatge fixat del rendiment de l'IRPF a altres fins d'interés general considerats d'interés 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 fixats en 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, obtingudes de l'assignació del percentatge del rendiment de l'IRPF per a altres fins d'interés social es destinaran a activitats d'interés general que, entre les incloses en l'article 4 de la Llei 6/1996, de 15 de gener, del voluntariat, puguin ser declarades reglamentàriament com d'interés social. El dit percentatge serà fixat anualment en la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat.

Per a 2016 l'esmentada disposició addicional quaranta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30), estableix que la quantia total assignada en els pressupostos per a activitats d'interés general considerades d'interés social es distribuirà 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'Assumptes Exteriors i de Cooperació i el 2,85 per 100 al Ministeri d'Agricultura i Pesca, Alimentació i Medi Ambient.

■ **Important:** *l'assignació tributària a l'Església catòlica és independent i compatible amb l'assignació tributària a activitats d'interés general considerades d'interés social. Per tant, el contribuent podrà marcar tant la casella **105** (assignació tributària a l'Església catòlica) com la **106** (assignació de quantitats a activitats d'interés general considerades d'interés social); o una sola o cap d'aquestes. L'elecció de qualsevol de les opcions anteriors o l'absència d'elecció no tindrà cap cost econòmic per al contribuent, per la qual cosa la quantitat a ingressar o a tornar resultant de la declaració no estarà, en cap cas, modificada.*

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2016

(arts. 98 Llei IRPF i 64 Reglament)

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

Tots els contribuents, en els terminis i fent ús d'algun dels sistemes d'accés que s'indiquen a continuació, podran obtenir per mitjans telemàtics el seu esborrany i les seues dades fiscals a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on podran confirmar-lo i presentar-lo o, si és el cas, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo.

Així mateix, en els supòsits en què siga necessària determinada informació per a l'elaboració de l'esborrany, l'Administració tributària podrà requerir-la dels contribuents afectats i una vegada aportada, els dits contribuents podran obtenir l'esborrany a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració

A aquest Servei de tramitació de l'esborrany/declaració es pot accedir a través del portal de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament en l'adreça <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

Les dades fiscals de la declaració de l'IRPF també estaran disponibles en la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedint a través del tràmit de "Dades fiscals".

■ **Novetat 2016:** *tots els contribuents, siga quina siga la naturalesa de les rendes que hagen obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda) podran obtenir l'esborrany de la declaració i procedir a la seua modificació o/i a la seua confirmació.*

1.1 Termini per a obtenir l'esborrany i/o de les dades fiscals

Des del 5 d'abril fins al 30 de juny de 2017.

1.2 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 firma electrònica, que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària segons la normativa vigent en cada moment.

b) Sistema Cl@ve PIN d'identificació, autenticació i firma electrònica comuna per a tot el Sector Públic Administratiu Estatal, que permetrà al ciutadà relacionar-se electrònicament amb els serveis públics a través d'una plataforma comuna per mitjà de la utilització de claus concertades previ registre com a usuari d'aquesta. ⁽⁷⁾

c) Número de referència prèviament subministrat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària. Per a obtenir el número de referència els contribuents hauran 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 2015, "Base liquidable general sotmesa a gravamen", i el número del telèfon mòbil en què desitgen rebre'l per mitjà d'SMS. ⁽⁸⁾

⁽⁷⁾ Vegeu l'ordre PRE/1838/2014, per la qual es publica l'Acord de Consell de Ministres, de 19 de setembre de 2014, pel qual s'aprova Cl@ve PIN, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, autenticació i firma electrònica per mitjà de l'ús de claus concertades (BOE del 10).

⁽⁸⁾ Vegeu l'apartat primer.3.a) i l'annex I de la Resolució de 17 de novembre de 2011 de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual s'aproven sistemes d'identificació i autenticació

El número de referència podrà sol·licitar-se per mitjans electrònics a través d'Internet en la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o a través del telèfon, tocant al número 901 12 12 24 (accessible també a través del telèfon 91 535 73 26).

També podrà obtenir-lo per mitjans electrònics per mitjà d'un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@ve PIN, sense necessitat comunicar la casella **440**.

L'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permeten garantir la identitat de la persona o persones que sol·liciten el número de referència, així com, si és el cas, la conservació de les dades comunicades.

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

■ **Important:** *en el supòsit d'obtenció de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta haurà de fer-se constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i, si és el cas, dels restants membres de la unitat familiar que perceben rendes, així com el seu número de referència o Cl@ve PIN.*

En tot cas, la falta d'obtenció o recepció de l'esborrany de declaració o de les dades fiscals no exonerarà el contribuent de la seua obligació de declarar.

2. Modificació de l'esborrany de declaració

El contribuent podrà instar la modificació de l'esborrany de declaració de l'IRPF quan considere que han d'afegir-se dades personals o econòmiques no incloses o advertisca que conté dades errònies o inexactes.

La modificació de l'esborrany de declaració podrà realitzar-se a través d'alguna de les vies següents:

2.1 Per mitjans electrònics

a) A través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària

El contribuent pot modificar el seu esborrany a través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en 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. Per a això el contribuent haurà de fer ús d'algun dels sistemes d'accés indicats en l'apartat anterior (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@ve PIN o número de referència). En el supòsit de modificació de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta haurà de fer-se constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el seu número de referència o Cl@ve PIN.

b) A través del telèfon

El contribuent pot modificar el seu esborrany telefonant al número **901 200 345** (accessible també a través del telèfon **91 535 68 13**), comunicant el contribuent el seu número d'identificació fiscal (NIF) i el seu número de referència, prèviament subministrat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, exclusivament per a aquells contribuents que complisquen els requisits que consten en la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en

diferents de la firma electrònica avançada per a relacionar-se electrònicament amb l'esmentada Agència Tributària.

Internet. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF així com el número de referència del cònjuge.

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

2.2 Personalment

El contribuent pot modificar el seu esborrany per mitjà de la seua personació, amb la sol·licitud prèvia de cita, en qualsevol Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, aportant el contribuent per a acreditar la seua identitat, entre altres dades, el seu número d'identificació fiscal (NIF).

També podrà sol·licitar la modificació de l'esborrany de la declaració personalment en les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació del sistema de finestra única tributària, en els termes que preveu el dit conveni.

3. Confirmació de l'esborrany de declaració

Quan el contribuent considere que l'esborrany de la declaració reflecteix la seua situació tributària als efectes d'aquest impost, podrà confirmar-lo i passarà a tindre, en aquest cas, la consideració de declaració de l'IRPF a tots els efectes.

La confirmació i presentació de l'esborrany de declaració i la realització de l'ingrés, la sol·licitud de la devolució o la renúncia a aquesta, s'efectuaran per algun dels següents mitjans:

3.1 Per mitjans electrònics

a) A través de la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària

En aquest cas, el contribuent haurà de fer ús d'algun dels sistemes d'accés indicats en la pàgina 9 i que són: certificat electrònic reconegut, sistema Cl@ve PIN o número de referència. Si es tracta de declaracions conjuntes formulades per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF així com el número de referència o Cl@ve PIN del cònjuge.

El procediment que s'ha de seguir serà el següent:

1r. El declarant haurà de connectar-se amb la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet, en 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. A continuació, siga quin siga el resultat d'esborrany de declaració, el contribuent haurà de:

- **Si el resultat de l'esborrany de la declaració és a ingressar i no opta per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import resultant o, si és el cas, del corresponent al primer termini, el declarant omplirà o confirmarà, si és el cas, les opcions de fraccionament del pagament i domiciliació del segon termini, consignarà el número de referència complet (NRC) obtingut després d'efectuar l'ingrés en l'entitat col·laboradora i procedirà a la confirmació i presentació de l'esborrany.

A aquests efectes, el contribuent podrà obtindre el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les vies següents:

- De forma directa, bé en les seues oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles presten als seus clients.

- A través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut per mitjà de l'ús del sistema Cl@ve PIN.

- Si el resultat de l'esborrany de la declaració és a ingressar i el contribuent opta per la domiciliació bancària en entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import resultant o, si és el cas, del corresponent al primer termini, haurà d'omplir o confirmar l'identificador únic del compte, codi internacional de compte bancari (IBAN) i, si és el cas, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació bancària i procedirà a la confirmació i presentació de l'esborrany

- Si el resultat de l'esborrany de la declaració és un resultat a tornar o negatiu el declarant deurà, si és el cas, omplir o confirmar l'identificador únic del compte, codi internacional de compte bancari (IBAN) i procedir a la seua confirmació i presentació.

2n. Si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària tornarà 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 caràcters en què constarà la data i l'hora de presentació que el declarant haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

b) A través del telèfon,

Tocant al número **901 200 345** (accessible també a través del telèfon **91 535 68 13**). A aquest efecte, el contribuent haurà de comunicar, entre altres dades, el seu número d'identificació fiscal (NIF), el seu número de referència de l'esborrany de la declaració, així com el codi internacional de compte bancari (IBAN), en el qual desitge efectuar l'esmentada domiciliació. En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, serà necessari, a més, comunicar el NIF així com el número de referència del cònjuge.

Realitzada la presentació, l'Agència Estatal d'Administració Tributària tornarà el codi segur de verificació associat a la presentació. A aquests efectes, l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la comunicació, confirmació i presentació de l'esborrany de declaració.

El contribuent pot obtenir el justificant de la seua presentació accedint a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet, en l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedint al Portal de serveis personalitzats de Renda, per mitjà de l'ús d'algun dels sistemes d'accés que es descriuen en la pàgina 9 (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@ve PIN) o bé per mitjà del servei de confrontació de documents electrònics de la seu electrònica amb el codi segur de verificació que li comunicarà l'operador telefònic.

La via telefònica no podrà utilitzar-se per a confirmar l'esborrany de la declaració i dur a terme la seua presentació quan el resultat d'aquest siga a ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària en entitat col·laboradora de l'import resultant o, si és el cas, del corresponent al primer termini.

3.2 Personalment

La confirmació i presentació de l'esborrany de declaració podrà fer-se:

1r. En les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, amb la sol·licitud prèvia de cita així com en les habilitades per les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració i la seua immediata transmissió electrònica.

Ara bé, no podrà confirmar-se l'esborrany de declaració i dur a terme la seua presentació per aquesta via quan el resultat d'aquest siga a ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària en entitat col·laboradora de l'import resultant o, si és el cas, del corresponent al primer termini.

2n. En les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària, en els termes que preveu el dit conveni, però únicament i exclusivament quan el resultat de l'esborrany de la declaració siga a tornar o negatiu.

Requisits per a confirmar i presentar l'esborrany de declaració

El contribuent haurà de presentar degudament firmat el model el “Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques” en paper imprés obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del Portal de Serveis Personalitzats de Renda o, si és el cas, remés al contribuent per l'Agència Estatal d'Administració Tributària per correu ordinari. En el supòsit de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessària la firma d'ambdós cònjuges.

En aquests casos s'entregarà 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”, degudament segellat com a justificant de la presentació realitzada o, si és el cas, el justificant de presentació amb les dades del Model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi segur de verificació de 16 caràcters en què constarà la data i l'hora de la presentació de la declaració.

3.3 A través d'entitats bancàries

La confirmació i presentació de l'esborrany de declaració podrà fer-se:

1r. En les oficines de les entitats de crèdit que actuen com a col·laboradores en la gestió recaptatòria (bancs, caixes d'estalvi o cooperatives de crèdit) síties en territori espanyol, inclús quan l'ingrés s'efectue fora del termini establert.

2n. En els caixers automàtics, banca electrònica, banca telefònica o a través de qualsevol altre sistema de banca no presencial, d'aquelles entitats de crèdit col·laboradores en la gestió recaptatòria que així ho hagen establert, a l'empara del corresponent protocol de seguretat.

Ara bé, la confirmació i presentació de l'esborrany de declaració per aquesta via, només podran utilitzar-se quan el resultat de l'esborrany de la declaració siga a ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària en entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import resultant o, si és el cas, del corresponent al primer termini o quan el resultat de l'esborrany de la declaració siga a tornar.

Requisits per a confirmar i presentar l'esborrany de declaració

- En el supòsit de confirmació i presentació de l'esborrany de declaració en les oficines de les entitats de crèdit que actuen com a col·laboradores en la gestió recaptatòria el contribuent haurà de presentar degudament firmat el model el “Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques” en paper imprés obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del Portal de Serveis Personalitzats de Renda o, si és el cas, remés al contribuent per l'Agència Estatal d'Administració

Tributària per correu ordinari. En el supòsit de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, deurà també estar firmada pel cònjuge.

- En el supòsit de confirmació i presentació de l'esborrany de declaració a través de banca no presencial, el contribuent haurà de facilitar, entre altres dades, el seu número d'identificació fiscal (NIF), així com 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 imprés obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del Portal de Serveis Personalitzats de Renda o, si és el cas, remés al contribuent per l'Agència Estatal d'Administració Tributària per correu ordinari. En el supòsit de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, haurà de comunicar-se també el NIF del cònjuge.

En ambdós casos l'entitat col·laboradora entregará posteriorment al contribuent justificant de la presentació i ingrés realitzats que servirà com a document acreditatiu de la dita operació.

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

Els contribuents que tinguen la seua residència habitual en l'estranger i aquells que es troben fora del territori nacional podran confirmar l'esborrany de declaració així com, si és el cas, realitzar l'ingrés o sol·licitar la devolució pels següents mitjans no presencials: per mitjans electrònics a través d'Internet en la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o a través del telèfon i en caixers automàtics, banca electrònica, banca telefònica o a través de qualsevol altre sistema de banca no presencial en els termes indicats anteriorment.

Presentació de declaracions de l'IRPF 2016

1. Termini de presentació de les declaracions de l'IRPF

El termini de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF corresponents a l'exercici 2016, siga quin siga el seu resultat, serà el comprés entre els dies **5 d'abril i 30 de juny de 2017**, ambdós inclosos.

Tot això, sense perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions que es comenten en les pàgines 21 i s. d'aquest mateix capítol.

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

Els contribuents amb domicili en territori espanyol podran realitzar la presentació de la seua declaració de les formes següents:

a) Presentació electrònica a través d'Internet, que podrà ser efectuada per mitjà d'algun dels següents sistemes d'accés: certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@ve PIN que es descriuen en la pàgina 9 d'aquest capítol.

b) Presentació per mitjà del paper imprés obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, que haurà de ser firmat pel declarant, acompanyant-hi, si és el cas, la documentació addicional que siga procedent.

En cas de declaració conjunta per l'IRPF serà presentada pels membres de la unitat familiar majors d'edat que actuaran en representació dels menors i dels majors incapacitats judicialment integrats en ella, en els termes de l'article 45 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

c) Presentació a través dels serveis d'ajuda prestats en les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en les oficines habilitades per les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals o en oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària, en els termes que preveu el dit conveni.

Les declaracions de l'IRPF que, si és el cas, s'efectuen a través d'aquests serveis d'ajuda siga quin siga el seu resultat, podran presentar-se, a opció del contribuent, en el dit acte en les esmentades oficines per a la seua immediata transmissió electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

No obstant això, tractant-se de declaracions el resultat del qual siga una quantitat a ingressar, l'admissió de la seua presentació estarà condicionada que el contribuent procedisca en el dit acte a la domiciliació bancària de la totalitat de l'ingrés resultant o del primer termini, si es tracta de declaracions en què el contribuent ha optat pel fraccionament del pagament, en els termes que més avant es comenten.

També podran presentar-se d'aquesta manera les declaracions de l'IRPF de cònjuges no separats legalment en les quals un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució, siga quin siga el resultat final de les seues declaracions, a ingressar, a tornar o negatiu.

Una vegada presentada la declaració de l'IRPF, s'entregarà al contribuent el justificant de presentació, amb les dades del Model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi segur de verificació de 16 caràcters en què constarà la data i hora de la presentació de la declaració.

■ **Atenció:** *en cas de declaracions de cònjuges no separats legalment en les quals, a l'empara del que disposa l'article 97.6 de la Llei de l'IRPF, un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució, les declaracions corresponents a ambdós cònjuges hauran de presentar-se de forma simultània i conjunta en el lloc que corresponga en funció que el resultat final de les seues declaracions com a conseqüència de l'aplicació de l'esmentat procediment siga a ingressar o a tornar.*

Contribuents de l'IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària

Els contribuents de l'IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat en els articles 138 a 143 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, presentaran la seua declaració d'acord amb les regles previstes en els números U i Dos de l'apartat sisé 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 generen deutes o crèdits que hagen d'anotar-se en el dit compte corrent tributari i es desenvolupa el que disposa el Reial decret 1108/1999, de 25 de juny, pel qual es regula el sistema de compte corrent en matèria tributària.

Contribuents que estan obligats a presentar a més declaració per l'Impost sobre Patrimoni

Els contribuents que presenten declaració per l'Impost sobre Patrimoni estaran obligats a utilitzar la via electrònica a través d'Internet per a la presentació de la declaració de l'IRPF i, així mateix, hauran d'utilitzar aquesta via o la telefònica per a confirmar, si és el cas, l'esborrany de la declaració de l'IRPF.

3. Documentació addicional a presentar junt amb la declaració de l'IRPF

a) Els contribuents sotmesos al règim de transparència fiscal internacional hauran de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF les dades i documents assenyalats en l'article 91.10 de la Llei de l'IRPF, relatius a totes i cada una de les entitats no residents les rendes de les quals hagen d'incloure's en la base imposable de l'IRPF. Vegeu la pàgina 349.

b) Els contribuents que hagen efectuat en l'exercici inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a Inversions a Canàries hauran 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 Canàries. ⁽⁹⁾

c) Els contribuents que sol·liciten la devolució per mitjà de xec nominatiu sense creuar del Banc d'Espanya: hauran de presentar conjuntament, amb la declaració de l'IRPF, escrit que continga la dita sol·licitud.

d) Els contribuents que, d'acord amb el que disposa l'article 89.1 de la Llei de l'Impost de Societats, **comuniquen la realització d'operacions de fusió o d'escissió** en les quals ni l'entitat transmetent ni l'entitat adquirent tinguen la seua residència fiscal a Espanya i en les quals no s'aplique el règim establert en l'article 84 de l'esmentada Llei de l'Impost sobre Societats, per no disposar l'entitat transmetent d'un establiment permanent situat en aquest país, deuran, a més de consignar en la casella corresponent del model de declaració de l'IRPF l'opció pel règim especial, com a soci resident afectat, presentar els documents següents:

- Identificació de les entitats participants en l'operació i la seua descripció
- Còpia de l'escriptura pública o document equivalent que corresponga a l'operació
- En cas que les operacions s'hagueren realitzat per mitjà d'una oferta pública d'adquisició d'accions, també haurà d'aportar-se còpia del fullet informatiu.

En tots els casos en què calga presentar documentació addicional, els documents escrits i, en general, qualssevol altres no previstos expressament en els models de declaració que hagen d'acompanyar-s'hi podran presentar-se a través del Registre Electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que regula la Resolució de 28 de desembre de 2009 (BOE del 29). També podran presentar-se en el **Registre presencial** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i en qualsevol dels registres 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 ascendents amb discapacitat que s'especifiquen en les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec hauran de disposar de número d'identificació fiscal.

4. Lloc de presentació i ingrés de les declaracions de l'IRPF

Els contribuents obligats a declarar per l'IRPF hauran de determinar el deute tributari que corresponga per aquest impost i ingressar, si és el cas, l'import resultant en el Tresor Públic al temps de presentar les respectives declaracions, sense perjudici d'allò que s'ha previst respecte al pagament per als casos de fraccionament i domiciliació del pagament resultant de la declaració de l'IRPF, així com per als supòsits de sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari, sense interessos de demora, realitzada pel contribuent casat i no separat legalment amb càrrec a la devolució resultant del seu cònjuge.

⁽⁹⁾ El comentari de les inversions anticipades de futures dotacions es conté en la pàgina 566 i s. del capítol 16.

Deixant al marge la presentació per via electrònica que es comenta més avant en un epígraf específic d'aquest capítol, el lloc de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF en funció del resultat és el que s'indica en el quadre següent:

Resultat de l'autoliquidació de l'IRPF	Lloc de presentació
Positiu (resultat a ingressar)	a) En qualsevol entitat de dipòsit que actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) situada en territori espanyol. b) En les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o en les habilitades per les comunitats autònomes o les seues administracions tributàries, ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals. Les declaracions que s'efectuen a través dels serveis d'ajuda prestats en les esmentades oficines podran presentar-se directament les declaracions efectuades a través de l'esmentat servei per a la seua immediata transmissió electrònica, sempre que es faci la domiciliació bancària de l'ingrés resultant d'aquestes o del primer termini, si es tracta de declaracions en què aquest haja optat pel fraccionament del pagament.
A tornar amb sol·licitud de devolució (1)	a) En qualsevol entitat de dipòsit que actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) situada en territori espanyol en la qual tinga obert al seu nom el compte en què desitge rebre la devolució de l'IRPF. b) Per mitjà d'entrega personal en les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària. c) En les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o en les habilitades per les comunitats autònomes o les seues administracions tributàries, ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals. A més, les declaracions que s'efectuen a través dels serveis d'ajuda prestats en les esmentades oficines podran presentar-se directament les declaracions efectuades a través del dit servei per a la seua immediata transmissió electrònica. d) Per correu certificat dirigit a la Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal.
A tornar amb renúncia a la devolució a favor del Tresor Públic Negatiu (sense ingrés ni devolució)	a) Per mitjà d'entrega personal en qualsevol delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. b) En les oficines de l'Agència Tributària o en les habilitades per les comunitats autònomes o les seues administracions tributàries, ciutats amb estatut d'autonomia i entitats locals per a la prestació del servei d'ajuda podran presentar-se directament les declaracions efectuades a través del dit servei per a la seua immediata transmissió electrònica. c) Per correu certificat dirigit a la delegació o administració de l'Agència Tributària corresponent al domicili fiscal de l'obligat tributari.

Notes al quadre:

1) Quan el contribuïent sol·licite la devolució en un compte obert en una entitat de crèdit que no actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria de l'Agència Tributària, la declaració haurà de ser presentada en les oficines de l'Agència Tributària o en les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària, en els termes que preveu el dit conveni. En cas que l'obligat tributari no tinga compte obert en entitat de dipòsit s'ha de presentar en territori espanyol o concórrega alguna altra circumstància que ho justifique, es farà constar adjuntant a la sol·licitud un escrit dirigit al titular de l'Administració o Delegació de l'Agència Tributària que corresponga, que a la vista d'aquest i després de les pertinents comprovacions, podrà ordenar la realització de la devolució que siga procedent per mitjà de l'emissió de xec nominatiu del Banc d'Espanya. Així mateix, es podrà ordenar la realització de la devolució per mitjà de l'emissió de xec barrat o nominatiu del Banc d'Espanya quan aquesta no puga realitzar-se per mitjà de transferència bancària.

Contribuents amb residència habitual en l'estranger o desplaçats fora del territori espanyol

Els contribuents que tinguen la seua residència habitual en l'estranger i aquells que es troben fóra del territori nacional durant els terminis de presentació de les declaracions de l'IRPF podran presentar la seua declaració i, si escau, realitzar l'ingrés o sol·licitar la devolució per **via electrònica en els termes, condicions i conformement al procediment que més endavant s'exposen.**

En el supòsit de declaracions a retornar amb renúncia a la devolució o negatives, aquestes podran enviar-se per correu certificat dirigit a l'última Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la demarcació de la qual van tenir o tinguen la seua residència habitual.

5. Presentació electrònica a través d'Internet

Igual que en exercicis anteriors, enguany també poden presentar-se a través d'Internet les declaracions de l'IRPF, siga quin siga el seu resultat.

No obstant això, quan els contribuents hagen d'acompanyar a les respectives declaracions qualssevol documents, sol·licituds o manifestacions d'opcions no previstos, expressament en els mateixos models oficials de declaració, la presentació electrònica de la declaració requerirà que l'esmentada documentació addicional es presente en forma de documents electrònics en el registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, d'acord amb el procediment previst en la Resolució de 28 de desembre de 2009, per la qual es crea la seua electrònica i es regulen els registres electrònics de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (BOE del 29).

Qui pot efectuar la presentació electrònica per Internet?

La presentació electrònica per Internet de les autoliquidacions a través de la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària podrà ser efectuada:

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

Quins requisits tècnics fan falta per a la presentació electrònica?

La presentació electrònica a través d'Internet de les autoliquidacions a través de la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària estarà subjecta al compliment de les següents condicions generals:

- a) **El contribuent haurà de disposar de número d'identificació fiscal (NIF) i estar identificat, amb caràcter previ a la presentació, en el 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 desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol. Per a verificar el compliment d'aquest requisit l'obligat tributari podrà accedir a l'opció «les meues dades censals» disponible en la

seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. En el cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, les circumstàncies anteriors han de concórrer en cada un d'ells.

b) La presentació electrònica es podrà efectuar utilitzant un certificat electrònic reconegut emès d'acord amb les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de firma electrònica que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària segons la normativa vigent en cada moment, o bé del sistema **CI@ve PIN** o el número de referència. En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, serà necessari que el cònjuge que figure com a primer declarant dispose de certificat electrònic reconegut, **CI@ve PIN** o número de referència, havent de disposar obligatòriament l'altre cònjuge de número de referència o **CI@ve PIN**.

Quan la presentació electrònica **sigui realitzada per apoderats o per col·laboradors socials degudament autoritzats**, seran aquests els que hauran de disposar del seu certificat electrònic.

c) Per a efectuar la presentació electrònica, el contribuent o, si és el cas, el presentador d'autoliquidacions, hauran d'obtenir el fitxer amb l'autoliquidació a transmetre, accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració La presentació de la declaració també podrà realitzar-se a través de la confirmació de l'esborrany de la declaració.

Com es presenta l'autoliquidació?

Una vegada realitzada la declaració accedint a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració haurà de procedir-se de la manera següent, en funció del resultat de l'autoliquidació i de la domiciliació bancària o no del pagament corresponent a la totalitat de l'ingrés o al primer termini:

- **Important:** *en cas de declaracions conjuntes de l'IRPF formulades per ambdós cònjuges, per a la seua presentació electrònica serà necessari, a més, comunicar el NIF així com el número de referència del cònjuge o la seua CI@ve PIN.*

a) Autoliquidacions a ingressar el pagament total del qual o el corresponent al primer termini no es realitza per mitjà de domiciliació bancària ⁽¹⁰⁾

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

- **De forma directa**, bé en les seues oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles presten als seus clients.
- **A través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per via electrònica**, utilitzant un **certificat electrònic reconegut** o **per mitjà de l'ús del sistema CI@ve**.

Una vegada efectuada l'operació anterior, el contribuent o, si és el cas, el presentador connectarà amb la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i accedirà al tràmit de presentació corresponent a l'autoliquidació que desitja transmetre introduint el número de referència complet (NRC) obtingut.

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

⁽¹⁰⁾ La domiciliació bancària del pagament del deute tributari de l'IRPF es comenta en les pàgines 21 i ss. d'aquest mateix capítol.

A continuació, es presentarà l'autoliquidació a través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per via electrònica, utilitzant un **certificat electrònic reconegut**, número de referència o el sistema CI@ve PIN.

En cas de declaracions conjuntes de l'IRPF formulades per ambdós cònjuges, per a la seua presentació electrònica serà necessari a més, comunicar el NIF així com el número de referència o CI@ve PIN del cònjuge.

Si l'autoliquidació és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària li tornarà en pantalla les dades de l'autoliquidació amb resultat a ingressar validades amb un codi segur de verificació (11), així com la data i l'hora de la presentació. El contribuent podrà conservar les dades del document d'ingrés validat amb el corresponent codi segur de verificació.

En cas que l'autoliquidació siga rebutjada, es mostraran els errors detectats perquè s'esmenen.

■ **Important:** *la transmissió electrònica de les autoliquidacions amb resultat a ingressar, quan no s'opte per la domiciliació bancària com a mitjà de pagament, haurà de realitzar-se en la mateixa data en què tinga lloc l'ingrés resultant d'aquelles.*

No obstant això, en cas que hi haja dificultats tècniques que impedisquen efectuar la transmissió electrònica en la mateixa data de l'ingrés, podrà realitzar-se la dita transmissió electrònica fins al quart dia natural següent al de l'ingrés. Això no suposarà, en cap cas, que queden alterats els terminis de declaració i ingrés previstos en les corresponents ordres ministerials aprovatòries dels models de declaració.

b) Autoliquidacions a ingressar el pagament total de les quals el corresponent al primer termini es realitza per mitjà de domiciliació bancària. (12)

La transmissió de la declaració **no necessitarà, amb caràcter previ, la comunicació amb l'entitat col·laboradora per a la realització de l'ingrés i l'obtenció de l'NRC.**

La transmissió de l'autoliquidació, en la qual s'ha d'incloure la corresponent ordre de domiciliació corresponent, es realitzarà d'acord amb allò que s'ha comentat en l'apartat anterior.

El contribuent podrà conservar a més de la declaració acceptada així com el document d'ingrés o devolució, , model 100, el document d'ingrés del segon termini model 102, validat amb un codi segur de verificació de 16 caràcters en què constaran, a més de la data i l'hora de presentació de la declaració, l'ordre de domiciliació efectuada i, si és el cas, l'opció de fraccionament de pagament elegida pel contribuent.

c) Autoliquidacions de les quals en resulte una quantitat a ingressar, que es presenten amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, amb sol·licitud de compensació, amb reconeixement de deute de pagament o amb sol·licitud de pagament per mitjà d'entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

El procediment de presentació electrònica de les autoliquidacions a les quals es refereix aquest apartat comporta únicament la particularitat que, una vegada 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 obtindrà, a més del codi segur de verificació, una clau de liquidació de dèssset caràcters amb què, si ho desitja, podrà sol·licitar en aqueix mateix moment, a través de l'enllaç habilitat a aquest efecte, l'ajornament o fraccionament o la compensació o, si és el cas, el pagament per mitjà d'entrega de béns

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

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

del Patrimoni Històric Espanyol. Amb la clau de liquidació també podrà presentar les dites sol·licituds en un moment posterior en la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet, en 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 es realitze el pagament parcial de l'autoliquidació amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o per mitjà d'entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol, el contribuent podrà obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora en la forma prevista en l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat a ingressar, quan el pagament no es realitze per mitjà de domiciliació bancària.

En cap cas podran simultaniejar-se les opcions d'ajornament o fraccionament i la de simple reconeixement de deute.

■ **Important:** *en cap cas, la presentació electrònica de la declaració de l'IRPF tindrà, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de compensació, ajornament o fraccionament de deute o de sol·licitud de pagament per mitjà de l'entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol.*

d) Autoliquidacions a tornar, amb sol·licitud de devolució o renúncia a aquesta a favor del Tresor Públic i negatives.

El procediment per a la presentació d'aquestes autoliquidacions és semblant a l'anteriorment comentat per a les autoliquidacions IRPF a ingressar, amb l'excepció que no caldrà realitzar la fase de comunicació amb l'entitat col·laboradora per a la realització de l'ingrés i per a l'obtenció de l'NRC associat a aquest, ni la de domiciliació en entitat col·laboradora de l'ingrés.

e) Autoliquidacions corresponents a cònjuges no separats legalment en les quals 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 haurà de presentar-se també per aquest sistema. La presentació d'ambdues declaracions es realitzarà d'acord amb el procediment que en cada cas siga procedent, segons el resultat final de les declaracions. ⁽¹³⁾

Pagament del deute tributari de l'IRPF

(arts. 97.2 Llei IRPF i 62.2 Reglament)

Si com a resultat final de la declaració de l'IRPF s'obté una quantitat a ingressar, el contribuent haurà d'efectuar l'ingrés del dit import en el Tresor Públic.

No obstant això, per a realitzar l'ingrés del deute tributari de l'IRPF el contribuent podrà optar per efectuar-lo d'una sola vegada, o bé per fraccionar el seu import, sense interès ni cap recàrrec, 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 6 de novembre de 2017, inclusivament.

■ **Important:** *no podrà fraccionar-se en dos terminis l'ingrés de les autoliquidacions complementàries de l'IRPF.*

⁽¹³⁾ Vegeu dins de l'epígraf "Pagament del deute tributari de l'IRPF" les pàgines 24 i s. d'aquest capítol.

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

■ **Important:** *ha de tindre's en compte que el fraccionament de pagament de l'article 97.2 de la Llei de l'IRPF és incompatible amb l'arreglat en l'article 65 de la Llei general tributària: ambdós mecanismes d'ajornament/fraccionament no en resulten aplicables de forma simultània.*

1. Pagament en una sola vegada

El pagament en una sola vegada de l'import resultant de la declaració de l'IRPF podrà realitzar-se en efectiu, per **mitjà de deute o càrrec en compte o per mitjà de domiciliació bancària**, en qualsevol de les entitats col·laboradores autoritzades (bancs, caixes d'estalvi o cooperatives de crèdit) situades en el territori espanyol, encara que s'efectue fora de termini.

Domiciliació bancària del pagament

Els contribuents podran efectuar la domiciliació bancària del deute tributari resultant de la declaració de l'IRPF amb subjecció als següents requisits i condicions.

Àmbit d'aplicació de la domiciliació bancària

Únicament podran efectuar la domiciliació bancària:

- a) Els contribuents que efectuen la presentació electrònica de la declaració de l'IRPF.
- b) Els contribuents l'autoliquidació dels quals s'efectue a través dels serveis d'ajuda prestats en les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o en les habilitades a aquest efecte per les comunitats autònomes, ciutats amb estatut d'autonomia o entitats locals per a la seua immediata transmissió electrònica.
- c) Els contribuents que efectuen la confirmació de l'esborrany de declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per mitjans electrònics, per Internet o per telèfon o en les oficines anteriorment esmentades.

■ **Important:** *no es podrà domiciliar el pagament de les declaracions que es presenten en les oficines de les entitats de crèdit que actuen com a col·laboradores en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvi o cooperativa de crèdit). No obstant això, el pagament corresponent al segon termini, tal com a continuació es comenta, podrà seguir domiciliant-se en les entitats col·laboradores en les mateixes condicions que en anys anteriors.*

Termini per a efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia 5 d'abril de 2017 fins al dia 26 de juny de 2017, ambdós inclusivament.

Entre el 27 de juny i el 30 de juny, encara que no siga possible la domiciliació del pagament del primer termini sí que podrà domiciliar-se el pagament del segon termini.

Procediment de realització del pagament

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà l'ordre de domiciliació bancària del contribuent a l'entitat col·laboradora assenyalada, la qual procedirà, si és el cas, **el dia 30 de**

juny de 2016 a carregar en compte l'import domiciliat i, posteriorment, remetrà al contribuïent el justificant de l'ingrés realitzat que servirà com a document acreditatiu.

2. Pagament en dos terminis

Per a poder acollir-se a aquest benefici fiscal de fraccionar el pagament resultant de l'IRPF en dos terminis: el primer, del 60 per 100 del seu import, en el moment de presentar la declaració, i el segon, del 40 per 100 restant, cal:

- a) Que la declaració es presente dins del termini establert i no es tracte d'una autoliquidació complementària.
- b) Que en el moment de la presentació de la declaració s'efectue l'ingrés del 60 per 100 de l'import resultant d'aquesta.

■ **Important:** *en els supòsits en què, a l'empara del que estableix l'article 97.6 de la Llei de l'IRPF, la sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari resultant de la declaració realitzada per un cònjuge no abast la totalitat del dit import, la resta del deute tributari podrà fraccionar-se. Vegeu les pàgines 26 i s. d'aquest capítol.*

En funció que el contribuïent domiciliï o no el pagament resultant del primer termini, poden distingir-se les situacions següents en relació amb l'ingrés de cada un dels terminis:

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

Primer termini

Import de l'ingrés: el 60 per 100 de la quantitat resultant de la declaració.

Moment d'efectuar l'ingrés: en presentar la declaració.

Lloc:

a) Si es desitja domiciliar exclusivament el pagament del segon termini.

En qualsevol oficina sítia en territori espanyol de l'entitat col·laboradora en què tinga obert al seu nom el compte en què desitge domiciliar el pagament, i es farà constar aquesta circumstància en l'apartat "Opcions de pagament del 2n termini", del document d'ingrés o devolució, model 100.

En aquest cas, el contribuïent no necessita efectuar cap comunicació a l'entitat col·laboradora, ja que l'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà la dita domiciliació a l'entitat col·laboradora assenyalada pel contribuïent en el document d'ingrés o devolució.

Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuïent el justificant de l'ingrés realitzat corresponent al dit segon termini, d'acord amb les especificacions arrellegades en l'apartat 2 de l'article 3 de l'ordre EHA/2027/2007, de 28 de juny, el qual servirà com a document acreditatiu de l'ingrés efectuat en el Tresor Públic.

b) Si no es desitja domiciliar el pagament del segon termini.

En cas que no es desitge domiciliar el pagament del segon termini, l'ingrés haurà d'efectuar-se també en qualsevol oficina situada en territori espanyol d'una entitat col·laboradora autoritzada (bancs, caixes d'estalvi o cooperatives de crèdit).

Segon termini

Import de l'ingrés: el 40 per 100 restant de la quantitat resultant de la declaració.

Moment d'efectuar l'ingrés: fins al dia 6 de novembre de 2017, inclusivament.

Lloc:

a) Si s'han de domiciliar en un compte exclusivament el pagament del segon termini.

El 6 de novembre de 2017, l'entitat col·laboradora en què es va domiciliar el pagament del segon termini s'encarregarà de pagar el seu import en el compte indicat pel contribuent i remetre a continuació el corresponent justificant de pagament. En aquest cas, haurà de disposar-se de saldo suficient en el compte indicat.

b) Si no s'han de domiciliar en un compte el pagament del segon termini.

En qualsevol de les entitats col·laboradores situades en el territori espanyol, directament o per via electrònica, per mitjà del document d'ingrés, **model 102**, el qual podrà obtindre per mitjà de descàrrega a través del Portal d'Internet de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica <http://www.agenciatributaria.es> o bé en qualsevol **delegació o administració** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

B) Contribuents que efectuen la domiciliació bancària del primer termini

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

• Domiciliació bancària del primer i segon termini.

La domiciliació bancària en entitat col·laboradora del primer termini haurà de realitzar-se, en els termes, condicions i termini anteriorment comentats en l'apartat "Pagament en una sola vegada". Per la seua banda, la domiciliació bancària del segon termini haurà de realitzar-se en la mateixa entitat col·laboradora i compte en què es va domiciliar el primer termini.

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà les ordres de domiciliació bancària efectuades pel contribuent a l'entitat col·laboradora assenyalada, la qual procedirà, si és el cas, el dia 30 de juny de 2017 a carregar en el compte l'import del primer termini domiciliat, i remetrà posteriorment al contribuent el justificant de l'ingrés realitzat, el qual servirà com a document acreditatiu d'aquest.

Posteriorment, l'entitat col·laboradora procedirà, si és el cas, el dia 6 de novembre de 2017, a carregar en el compte l'import domiciliat del segon termini i remetre al contribuent el justificant acreditatiu de l'ingrés realitzat.

• Domiciliació bancària únicament del primer termini.

En aquest supòsit, l'especialitat respecte de l'anteriorment comentat resideix en el fet que l'ingrés corresponent al segon termini haurà d'efectuar-se en qualsevol de les entitats col·laboradores situades en territori espanyol, directament o per via electrònica, per mitjà del document d'ingrés model 102.

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

■ Pagament per mitjà d'entrega de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol (arts. 97.3 Llei IRPF i 62.3 Reglament)

El pagament del deute tributari podrà realitzar-se per mitjà d'entrega de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguen inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre General de Béns d'Interés 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 pretenga utilitzar aquest mitjà de pagament en espècie com a mitjà per a satisfer deutes per l'IRPF a l'Administració haurà 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 del 2 de setembre). El procediment per a la presentació electrònica d'autoliquidacions amb resultat a ingressar, amb sol·licitud de pagament per mitjà d'entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol es regula en 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 de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària.

En cap cas, la presentació electrònica de l'autoliquidació tindrà, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de pagament per mitjà de l'entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

■ Extinció per mitjà d'anotació en el sistema de compte corrent en matèria tributària

El deute tributari resultant de la declaració de l'IRPF podrà extingir-se per compensació per mitjà d'anotació en el sistema de compte corrent en matèria tributària.

Per a això, els contribuents de l'IRPF que es troben acoïllits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat en els 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, presentaran la seua declaració d'acord amb les regles previstes en l'apartat sisé 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 generen deutes o crèdits que hagen d'anotar-se en el dit compte corrent tributari i es desplega el que disposa 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'IRPF podran també extingir-se 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 establits en els articles 55 i següents del Reglament general de recaptació.

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

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

a) Defunció del contribuent.

b) Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència.

En ambdós casos, totes les rendes pendents d'imputació han d'integrar-se en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per l'IRPF.

Per això, els successors del causant o el contribuent podran sol·licitar el fraccionament de la part del deute tributari corresponent a les dites rendes.

El fraccionament serà regit per les normes previstes pel Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds han de formular-se dins del termini reglamentari de declaració.

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

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 (arts. 97.6 Llei IRPF i 62.1 Reglament)

Els matrimonis no separats legalment que opten per tributar de forma individual i en els quals una de les declaracions resulte a ingressar i l'altra amb dret a devolució, poden acollir-se a aquest procediment, per mitjà del qual el contribuent que tinga una declaració 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 resultant de la declaració del seu cònjuge, a condició que aquest renunciï al seu cobrament en una quantitat igual a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitat per aquell.

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

Requisits per a obtenir la suspensió provisional

a) El contribuent la declaració del qual resulte a tornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitada pel seu cònjuge i acceptarà, així mateix, que la quantitat al cobrament de la qual renuncia s'aplique 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, hauran de correspondre al mateix període impositiu i hauran de presentar-se de forma simultània i conjuntament, dins del termini establert.

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

d) Ambdós cònjuges hauran d'estar al corrent en el pagament de les seues obligacions tributàries, en els termes 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 a sol·licitar la suspensió, el cònjuge la declaració del qual resulte a ingressar haurà d'omplir i subscriure l'apartat corresponent de la pàgina 15 de la seua declaració. A més, en omplir el document d'ingrés (model 100), haurà de marcar amb una "X" la casella 7 de l'apartat "Liquidació".

Així mateix, el cònjuge la declaració del qual resulte a tornar haurà d'omplir i subscriure l'apartat corresponent de les pàgines anteriorment indicades de la seua declaració i haurà de marcar també amb una "X" la casella 7 de l'apartat "Liquidació" del seu document d'ingrés o devolució (model 100).

Possibilitat de domiciliar el pagament de la part de deute tributari no suspesa

Si el resultat positiu de la declaració és superior a l'import la suspensió del qual se sol·licita, el pagament de l'excés podrà fraccionar-se en dos terminis, del 60 i del 40 per 100, respectivament, i podrà, així mateix, domiciliar-se en compte el pagament de cada un dels dits terminis, d'acord amb el procediment general establert en l'epígraf anterior per al pagament de l'IRPF.

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

Quan no pertoque la suspensió per no reunir-se els requisits anteriorment assenyalats, l'Administració practicarà la liquidació provisional al contribuent que la va sol·licitar per import del deute objecte de la sol·licitud junt amb l'interés de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per a presentar la declaració fins a la data de l'esmentada liquidació provisional.

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

- Si la devolució reconeguda és igual al deute suspès, aquesta quedarà totalment extingida, igual que el dret a la devolució.
- Si la devolució reconeguda és superior al deute suspès, aquesta es declararà totalment extingida i l'Administració tornarà la diferència entre ambdós imports.
- Si la devolució reconeguda és inferior al deute suspès, aquesta es declararà extingida en la part concurrent i l'Administració practicarà la liquidació provisional al cònjuge que va sol·licitar la suspensió per import de la diferència junt amb l'interés de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per a presentar la declaració fins a la data de l'esmentada liquidació provisional.

▪ **Important:** per expressa disposició legal, es considerarà que no hi ha cap transmissió lucrativa a efectes fiscals entre els cònjuges per la quantitat que, procedent de la devolució d'un d'aquests, s'aplique 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, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament confirmat, s'obté una quantitat a tornar, el contribuent pot sol·licitar la devolució del dit import.

D'acord amb el que disposa l'article 103 de la Llei de l'IRPF, **aquest import serà, com a màxim, la suma de les retencions efectivament practicades, els ingressos a compte i pagaments fraccionats realitzats de l'IRPF**, així com de les quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents satisfetes per contribuents que hagen adquirit la dita condició per canvi de residència, més l'import corresponent, si és el cas, a la **deducció per maternitat** regulada en l'article 81 de la Llei de l'IRPF i/o a la **deducció per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec** prevista en l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF.

Com es torna?

La devolució no és automàtica. El contribuent haurà de sol·licitar-la expressament per mitjà del **Document d'Ingrés o Devolució (model 100)** el qual acompanya els impresos de la declaració pròpiament dita.

Amb caràcter general, la devolució s'efectua per mitjà de transferència bancària al compte que el contribuent indique com de la seua titularitat en l'esmentat document d'ingrés o devolució, encara que pot autoritzar-se el pagament per xec barrat o nominatiu.

Per consegüent, és de la màxima importància que s'omplissen correctament, en l'apartat corresponent de l'esmentat document, les dades completes del compte en què es desitja rebre la devolució.

El pagament de la quantitat a tornar es realitzarà per mitjà de transferència bancària o per mitjà de xec nominatiu o xec barrat al compte bancari que l'obligat tributari o el seu representant legal autoritzat indiquen com de la seua titularitat en l'autoliquidació tributària, comunicació de dades o en la sol·licitud corresponent, sense que l'obligat tributari pugui exigir cap responsabilitat en el cas en què la devolució s'envie al número de compte bancari per ell designat. ⁽¹⁵⁾

No obstant això, quan el contribuent no tinga compte obert en cap entitat col·laboradora o concórrega alguna circumstància que ho justifique, es podrà fer constar aquesta circumstància en escrit dirigit al titular de l'administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que corresponga al seu domicili habitual, incloent-hi el dit escrit junt amb la declaració. A la vista d'aquest i, després de les pertinents comprovacions, el titular de l'administració o delegació podrà ordenar la realització de la devolució que siga procedent per mitjà de 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 de la data de la presentació si la declaració va ser presentada fora de termini, per a practicar la liquidació provisional que confirme, o rectifique, l'import de la devolució sol·licitada pel declarant.

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

Transcorregut el termini de sis mesos sense que haja sigut ordenat el pagament de la devolució per causa imputable a l'Administració tributària, s'aplicarà a la quantitat pendent de devolució l'interés de demora tributari des de l'endemà de la finalització del dit termini i fins a la data en què s'ordene el seu pagament, sense necessitat que el contribuent el reclame.

Finalment, haurà de tindre's en compte que, si s'aprecien errors o omissions en la declaració, l'Administració tributària pot rectificar el resultat de la liquidació efectuada pel contribuent per mitjà de la corresponent liquidació provisional i modificar la quantia de la devolució sol·licitada o en determinar la improcedència.

En cas que es produísca la dita liquidació provisional, aquesta serà reglamentàriament notificada al contribuent, qui podrà interposar contra aquesta els recursos previstos en la legislació tributària vigent. Tot això, sense perjudici que després de la pràctica de la liquidació provisional puguin desenvolupar-se tant noves actuacions de comprovació limitada pels òrgans de gestió tributària, com actuacions d'inspecció, en ambdós casos, quan s'hagen descobert nous fets o circumstàncies que en resulten d'actuacions diferents de les realitzades i especificades en la liquidació provisional.

■ **Atenció:** *no serà imputable a l'Administració tributària la demora quan la devolució no pugui tramitar-se dins del termini assenyalat, per no estar la declaració correctament omplida en tots els seus punts, no contindre la documentació exigida o mancar, o ser errònies, les dades del compte a què haja de ser transferit el seu import.*

(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 en l'esmentat Reglament (BOE del 26).

Supòsit especial: sol·licitud de devolució en el cas de contribuents difunts durant 2016

En el cas de contribuents difunts durant 2016, l'IRPF es meritara en la data de la defunció i el període impositiu resultarà inferior a l'any natural. ⁽¹⁶⁾

En aquest cas, són els successors del difunt els que queden obligats a complir les obligacions tributaris pendents per l'IRPF, excloent-ne les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària

Per a això han de presentar la declaració del difunt en la modalitat individual i integrar les rendes obtingudes fins al moment de la seua defunció, realitzant, si és el cas, el pagament del deute resultant.

Ara bé, si el resultat de la dita declaració és a tornar per a tramitar la devolució i obtenir el pagament els successors del difunt hauran d'omplir l'imprés model H-100 ("Sol·licitud de pagament de devolució a hereus"), disponible en la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedint a través de la ruta: "Tots els tràmits/Impostos i taxes/altres/Devolucions a successors de persones físiques".

Junt amb la sol·licitud hauran d'aportar la documentació següent:

- **Per a imports inferiors o iguals a 2.000 euros:**
 - Certificat de defunció.
 - Llibre de Família complet.
 - Certificat del Registre d'Últimes Voluntats.
 - Testament (només si figura en el certificat d'últimes voluntats).
 - En cas que hi haja diversos hereus i es desitge que l'import de la devolució siga abonat a un d'ells, autorització escrita i firmada amb fotocòpia del DNI de tots ells.
 - Certificat bancari de titularitat del compte a nom de les persones que cobraran la devolució.
- **Per a imports superiors a 2.000 euros:**
 - Certificat de defunció.
 - Llibre de Família complet.
 - Certificat del Registre d'Últimes Voluntats.
 - Testament (només si figura en el certificat d'últimes voluntats).
 - Justificant d'haver declarat en l'Impost de Successions i Donacions l'import de la devolució.
 - En cas d'existir diversos hereus i que el mitjà de pagament triat siga la transferència, certificat bancari de titularitat del compte a nom de tots els hereus o, si és el cas, Poder Notarial a favor d'algun/s d'ells.

⁽¹⁶⁾ Vegeu respecte d'això en el capítol 2 d'aquest Manual dins de l'apartat "Meritació i període impositiu" les pàgines 76 i s.

Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades

Pot succeir que, una vegada presentada la declaració de l'IRPF, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament confirmat, que el contribuent adverteix errors o omissions en les dades declarades. La via per a la rectificació d'aquestes anomalies és diferent, depenent de quins errors o omissions hagen causat un perjudici a l'Hisenda Pública o al mateix contribuent.

Errors o omissions en perjudici de l'Hisenda Pública

El procediment de regularització de situacions tributàries derivades d'errors o omissions patits en declaracions ja presentades que hagen originat un perjudici a l'Hisenda Pública es comenta en el capítol 18, pàgines 779 i ss.

Errors o omissions en perjudici del contribuent

Si el contribuent va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, va oblidar deduir alguna despesa fiscalment admissible o va ometre alguna reducció o deducció a què tenia dret i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici dels seus interessos legítims, podrà sol·licitar la rectificació d'aquesta autoliquidació d'acord amb el procediment que es comenta en el capítol 18, pàgines 787 i s.

■ **Novetat 2016:** en l'autoliquidació de 2016 s'ha incorporat un apartat específic per a sol·licitar la rectificació d'autoliquidacions de forma que si la contribuent marca la casella **127** de sol·licitud de rectificació, l'autoliquidació fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, d'acord amb el que disposa l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.

SERVEIS D'AJUDA CAMPANYA RENDA 2016

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els serveis d'ajuda següents en la Campanya de Renda 2016:

– RENDA INFORMACIÓ. **Telèfon 901 33 55 33 o 91 554 87 70**, de 9 a 19 hores de dilluns a divendres. Per a aclarir els dubtes que l'ompliment de la seua declaració de renda li puga plantejar.

– CITA PRÈVIA PER A LA RENDA. Podrà sol·licitar cita prèvia per a confeccionar la declaració de l'IRPF el contribuent que complisca amb els requisits següents: que les rendes obtingudes pel contribuent no superen 65.000 euros en cas de rendiments de treball o 15.000 euros en el supòsit de rendiments de capital mobiliari; que no hi haja rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa ni alteracions patrimonials procedents de més de dues transmissions, ni rendiments per lloguers de més d'un immoble o règims especials.

La cita prèvia pot tindre dues finalitats

▪ **Atenció presencial en oficines:** Aquest servei permet l'obtenció del lloc, dia i hora per a confeccionar la declaració de l'IRPF en les oficines i podrà sol·licitar-se a través de:

Telèfon 901 22 33 44 o 91 553 00 71, de dilluns a divendres de 9 a 19 hores, des del 4 de maig al 29 de juny de 2017.

Internet en l'adreça "<http://www.agenciatributaria.es>" en el termini abans indicat.

▪ **Confecció de declaracions per telèfon:** També enguany pot sol·licitar-se a través d'Internet en l'adreça "<http://www.agenciatributaria.es>", des del 15 de maig al 15 de juny de 2017, cita prèvia per a obtenir el dia i el tram horari en què l'Agència tributària es posarà en contacte amb el contribuent per a confeccionar la declaració de l'IRPF per telèfon.

– RENDA ASSISTÈNCIA. **Telèfon 901 200 345 o 91 553 68 13**, de 9 a 21 hores, de dilluns a divendres, des del 5 d'abril fins al 30 de juny de 2017. En aquest servei d'ajuda podrà realitzar-se la modificació i confirmació de l'esborrany i la confecció i presentació de declaracions per telèfon.

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

En el present exercici pot presentar-se electrònicament la declaració utilitzant un certificat electrònic reconegut, el sistema Cl@ve PIN o consignant el número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris i el número de referència.

Les comunitats autònomes i ciutats amb estatut d'autonomia, en exercici de la seua coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la Campanya de Renda 2016 en la confecció de declaracions, així com en la modificació i 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 en l'IRPF en l'exercici 2016

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 en territori espanyol.

Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia a l'efecte de l'IRPF

Contribuents que tenen la residència habitual a l'estranger.

La unitat familiar en l'IRPF

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

1. Treballadors desplaçats a territori espanyol des de l'1 de gener de 2015
2. Règim transitori: Treballadors desplaçats a territori espanyol amb anterioritat a l'1 de gener de 2015

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 2016. Esquema general (I)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (II)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (III)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (IV)

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 (d'ara en avant, 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 seua naturalesa i les seues 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, així com les imputacions de renda** establides per llei, amb independència del lloc on s'hagen produït i siga quina siga la residència del pagador.

Tractament de les circumstàncies personals i familiars en l'IRPF

El mínim personal i familiar constitueix la part de la base liquidable que, per destinar-se 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 (arts. 4 i 5 Llei IRPF)

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

Tot això sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat 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 en el territori de cada comunitat autònoma**, d'acord amb el que estableix l'article onze de 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).

L'actual sistema de finançament de les comunitats autònomes s'articula en 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 l'esmentada llei es regulen, amb vigència a partir de l'1 de gener de 2010, les noves competències normatives que assumeixen les comunitats autònomes en l'IRPF i s'hi introdueixen, amb la mateixa vigència temporal, les corresponents modificacions en la normativa d'aquest impost per a adaptar la seua estructura al nou sistema de finançament.

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú en l'IRPF en l'exercici 2016

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 al càlcul del gravamen autonòmic

A aquests efectes, les comunitats autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitats als quals 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 cada una de les quanties. ⁽¹⁾

b) Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general

D'acord amb el que s'especifica en l'article 46.1.b) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, l'únic requisit per a aprovar-la consisteix en el fet que l'estructura d'aquesta escala siga 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 suposen, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.
- **Subvencions i ajudes públiques no exemptes** que es perceben de la comunitat autònoma, a excepció de les que afecten l'exercici d'activitats econòmiques o les rendes que s'integren en la base de l'estalvi.

En relació amb aquestes deduccions, les competències normatives de les comunitats autònomes comprendran també la determinació de:

- La justificació exigible per a poder practicar-les.
 - Els límits de deducció.
 - El seu sotmetiment o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
 - Les regles especials que, si és el cas, hagen de tindre's en compte en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar.
- Si la comunitat autònoma no regula alguna d'aquestes matèries, s'aplicaran les normes previstes a aquests efectes en 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 de l'1 gener 2013 es va suprimir la deducció per inversió en habitatge habitual i es va establir, no obstant això, un règim transitori per als contribuents que n'havien gaudit abans de la indicada data. Aquest règim els permet continuar aplicant l'esmentada deducció d'acord amb el que disposa la normativa de la Llei de l'IRPF en la redacció en vigor a 31 de desembre

(1) En relació amb les comunitats autònomes que, fent ús d'aquesta competència, han aprovat els determinats imports del mínim personal i familiar aplicables per al càlcul del gravamen autonòmic dels contribuents residents en els seus territoris vegeu les pàgines 492 i ss. del capítol 14.

(2) Respecte a l'exercici 2016, totes les comunitats autònomes han aprovat en la seua normativa, les seues corresponents escales autonòmiques aplicables a la base liquidable general.

(3) Les deduccions autonòmiques aplicables en l'exercici 2016 s'arregleuen en el capítol 17, pàgines 587 i ss.

de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que d'acord amb el que disposa la Llei 22/2009 hagueren sigut aprovats per la comunitat autònoma. (4)

Participació de les comunitats autònomes i 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 i per compte de l'Estat de l'aplicació efectiva del sistema tributari estatal i del duaner, es realitza a través dels òrgans següents, regulats en els articles 65 i 66 de la Llei 22/2009:

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

El Consell Superior per a la Direcció i 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 està presidit pel president de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i està integrat pel director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que ocuparà 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 (actualment Ministeri d'Hisenda i Funció Pública) (5) i per un representant de cada una de les comunitats autònomes de règim comú i de les ciutats amb estatut d'autonomia, un dels quals serà designat per aquestes cada any per a exercir la vicepresidència segona.

Aquelles comunitats i ciutats autònomes que tinguen encomanades a dos òrgans o ens distints les funcions d'aplicació dels tributs i les de disseny o interpretació de la normativa autonòmica, podran designar dos representants, si bé disposaran d'un sol vot.

Consells territorials per a la direcció i coordinació de la gestió tributària

Els consells territorials per a la direcció i 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 de la ciutat amb estatut d'autonomia de la qual es tracte als quals correspon coordinar la gestió dels tributs cedits en el seu respectiu àmbit territorial.

Aquests consells estan compostos per quatre representants de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i quatre de la respectiva comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia. Hi haurà tants suplents com titulars, que actuaran en cas d'absència o vacant d'algun d'aquests últims.

Participació de les comunitats autònomes i 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 seua coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en el

(4) Vegeu, dins del capítol 16, les pàgines 534 i 537, en les quals 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) Cal tindre 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, va suprimir en l'article 4.3, entre altres òrgans directius, la Secretaria General d'Hisenda i la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda. Vegeu actualment el Reial decret 424/2016, d'11 de novembre, pel qual s'estableix l'estructura orgànica bàsica dels departaments ministerials (BOE del 12).

desenvolupament de la campanya IRPF 2016 a través de l'habilitació d'oficines per a la prestació de serveis d'informació tributària i ajuda per a la confecció de declaracions.

En aquestes oficines es pot dur a terme també la presentació de les declaracions confeccionades el resultat de les quals siga a tornar o negatiu, així com de les que siguen per a ingressar i s'haja realitzat la domiciliació bancària del pagament.

Així mateix, podrà presentar-se la declaració de l'IRPF i confirmar i presentar-se l'esborrany de declaració en les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes, en els termes que preveuen els convenis de col·laboració que se subscriuen entre 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 pel 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 establides per llei.

No obstant això, a l'efecte de la determinació de la base imposable i del càlcul de l'IRPF, la renda es classifica en **general i de l'estalvi**.⁽⁶⁾

Per expressa disposició legal, es consideren retribuïdes, excepte 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 (incloent-hi les pensions de viudetat o d'orfanat) per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions per actes de terrorisme.

A l'efecte de l'aplicació de l'exempció tenen aquesta consideració, entre altres, les indemnitzacions i ajudes econòmiques previstes en la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme (BOE del 9),⁽⁷⁾ en l'article 16 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de reconeixement

⁽⁶⁾ Vegeu respecte d'això el capítol 12 d'aquest manual.

⁽⁷⁾ L'àmbit temporal d'aplicació d'aquesta llei s'ha estès, amb vigència indefinida, als fets succeïts 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).

ment i protecció integral a les víctimes del terrorisme (BOE del 23), i en el seu reglament aprovat pel Reial decret 671/2013, de 6 de setembre (BOE del 18. Correcció d'errors del 19), i les pensions extraordinàries per actes de terrorisme regulades en el Reial decret 851/1992, de 10 de juliol (BOE d'1 d'agost).

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

b) Les ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel VIH, virus d'immunodeficiència humana, regulades en el Reial decret llei 9/1993, de 28 de maig (BOE de l'1 de juny).

c) Les pensions reconegudes en favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions en ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil 1936/1939, ja siga 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 del 10 de juliol); Llei 6/1982, de 29 de març (BOE del 3 d'abril); Reial decret 670/1976, de 5 de març (BOE del 7 d'abril).

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

Quanties legalment reconegudes. ⁽⁸⁾

A l'efecte de l'aplicació de l'exempció en els accidents de circulació, tenen la consideració de quanties legalment reconegudes 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 del 5 de novembre), mentre siguen abonades per una entitat asseguradora com a conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

En relació a aquestes quanties cal distingir des de l'1 de gener de 2016 per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació entre:

- Els accidents que es produïsquen **a partir** de l'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema de valoració que arplega el nou títol IV i el nou 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, que s'introdueix per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).

- Els accidents ocorreguts **amb anterioritat** a l'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema arplegat en l'annex i en l'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, en la seua redacció vigent fins al 31 de desembre de 2015. ⁽⁹⁾

Quanties judicialment reconegudes. Tenen aquesta consideració tant les fixades per un jutge o tribunal mitjançant una resolució judicial com les reconegudes en l'acte de conciliació judicial, assentiment, renúncia, desistiment i transacció judicial, açò és, aquells casos en els quals hi ha una aproximació voluntària en les postures de les parts en conflicte, sempre que hi haja algun tipus d'intervenció judicial. Aquestes quantitats estan exemptes en la seua totalitat, encara que superen els imports legals anteriorment assenyalats.

Igualment, estan exemptes les indemnitzacions per danys personals derivades de contractes d'assegurança d'accidents, excepte aquelles les primes de les quals hagen pogut reduir la

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

⁽⁹⁾ Aquestes quanties van ser actualitzades per última vegada en la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, de 5 de març de 2014 (BOE del 15).

base imposable o ser considerades com a despesa deduïble en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica realitzada per l'assegurat.

L'exempció s'estén únicament fins a la quantia que resulte d'aplicar, per al dany patit, el sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accident de circulació, distingint-se des de l'1 de gener de 2016:

- Els accidents que es produïsquen **a partir** de l'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema de valoració que arreu aplega el nou títol IV i el nou 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, que s'introdueix per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).
- Els accidents ocorreguts **amb anterioritat** a l'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema arreu aplegat en l'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, en la seua redacció vigent fins al 31 de desembre de 2015.

e) Les indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador, amb els següents límits

• **Fins a la quantia establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors ⁽¹⁰⁾ i en les seues normes reglamentàries de desplegament ⁽¹¹⁾ o, si és el cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències.**

Ara bé, per a declarar exemptes les indemnitzacions per acomiadament improcedent o cessament fins a la quantia establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors, hem de diferenciar entre els acomiadaments produïts fins al 7 de juliol de 2012 i els que s'originen després d'aquesta data:

- En els acomiadaments **produïts fins al 7 de juliol de 2012**, estaran exemptes les indemnitzacions per acomiadament quan l'empresari així ho reconega 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 excedisca el que hauria correspost en cas que aquest haja sigut declarat improcedent i no es tracte d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades. ⁽¹²⁾
- En els acomiadaments **produïts després del 7 de juliol de 2012**, només estan exemptes les indemnitzacions reconegudes en acte de conciliació o en resolució judicial.
- No obstant això, l'import de la indemnització exempta **tindrà com a límit màxim la quantitat de 180.000 euros**. Per tant, encara que la indemnització total no excedisca el que s'ha estipulat en l'Estatut dels Treballadors o en les seues normes de desplegament, si se superen els 180.000 euros, l'excedent estarà sotmés a tributació, amb les excepcions que a continuació s'indiquen (disposició transitòria vint-i-dosena.3 Llei IRPF).

Aquest límit de 180.000 euros no serà aplicable:

- A les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts **amb anterioritat a l'1 d'agost de 2014**.
- A les indemnitzacions pels acomiadaments que es produïsquen a partir d'aquesta data quan deriven **d'un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu en**

⁽¹⁰⁾ El 13 de novembre de 2015 va entrar en vigor el text refós de la Llei de l'estatut dels treballadors, aprovat per Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24). Totes les referències a l'Estatut dels Treballadors que inclou aquest capítol han d'entendre's fetes a l'esmentat text refós.

⁽¹¹⁾ No obstant això, l'article 7.e) de la LIRPF estableix, com veurem més endavant, una excepció en cas d'acomiadaments col·lectius per als quals es preveu una exempció major a la quantia indemnitzatòria establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors.

⁽¹²⁾ Vegeu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF.

el qual s'haja comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, abans de l'1 d'agost de 2014.

■ **Important:** quan l'import de la indemnització que es perceba, supere la quantia que en cada cas tinga el caràcter d'obligatòria o el límit màxim de 180.000 euros, l'excés no està exempt de l'IRPF i haurà de declarar-se com a rendiment del treball personal, sense perjudici que pugui resultar aplicable, si és el cas, la reducció legalment establida per a rendiments del treball generats en un termini superior a dos anys.

No es consideren emparades per l'exempció i estan per tant plenament subjectes a l'Impost i han de declarar-se íntegrament:

- Les indemnitzacions establides en virtut de conveni, pacte o contracte.
- En general, les quantitats que, si és el cas, es perceben com a conseqüència de l'extinció del contracte de treball per qualsevol causa per a la qual no estiga establert en l'Estatut dels Treballadors ni en les seues normes de desplegament, el dret del treballador a percebre indemnització. Entre aquests supòsits, cal esmentar els següents:
 - L'extinció, quan s'acaben, dels contractes de treball temporals per no produir-se l'acomiadament o extinció per voluntat del treballador (cessament).
 - Els acomiadaments disciplinaris que siguen qualificats de procedents.
 - L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estiga motivat per cap de les causes a les quals es refereixen els articles 41.3 i 50 de l'Estatut dels Treballadors.

Indemnitzacions exemptes

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

- **Derivades d'acomiadaments qualificats d'improcedents** ⁽¹³⁾. N'estan exemptes les indemnitzacions que no superen els imports següents:

a) En acomiadaments declarats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012: 45 dies de salari, per any de servei, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins a un màxim de 42 mensualitats.

b) En acomiadaments que es declaren 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, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins a un màxim de 24 mensualitats.

- **Per a contractes formalitzats amb anterioritat al 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, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any.

(13) Vegeu l'article 56 de l'Estatut dels Treballadors i la disposició transitòria onzena 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). En el capítol 3, pàgines 118 i següents, pot consultar-se en el cas pràctic un exemple del tractament de la indemnització derivada d'acomiadament qualificat d'improcedent.

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

L'import indemnitzatori resultant **no podrà ser superior a 720 dies de salari**, llevat que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 en resulte un nombre de dies superior, i en aquest cas s'aplicarà aquest com a import indemnitzatori màxim, sense que aquest import pugui ser superior a 42 mensualitats, en cap cas.

Els contractes de foment de la contractació indefinida subscrits amb anterioritat al 12 de febrer de 2012 continuaran regint-se per la normativa a l'empara de la qual es van concertar. ⁽¹⁴⁾ No obstant això, en cas d'acomiadament disciplinari, la indemnització per acomiadament improcedent es calcularà d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment.

- *Derivades de l'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament)*. La indemnització exempta **serà la fixada per als acomiadaments improcedents** que comentem en l'apartat anterior, sempre que l'extinció voluntària estiga motivada per alguna de les causes següents:

- a) Modificacions substancials en les condicions de treball que redunden en menyscabament de la dignitat del treballador.
- 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, excepte en els supòsits de força major, així com la negativa d'aquest a reintegrar el treballador en les seues anteriors condicions de treball en els supòsits de mobilitat geogràfica i modificacions substancials de condicions de treball previstos en els articles 40 i 41 de l'Estatut dels Treballadors, quan una sentència judicial els haja declarat injustificats.

Si l'extinció del contracte per voluntat del treballador es deu a modificacions substancials de condicions de treball (jornada de treball, horari i distribució del temps de treball, règim de treball a torns, sistema de treball i rendiment, i funcions, quan excedisquen els límits previstos per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resulta perjudicat, però que no redunden en menyscabament de la dignitat del treballador, estan exemptes les indemnitzacions que no excedisquen els **20 dies de salari per any treballat**, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, amb un màxim de 9 mensualitats.

De la mateixa manera, si l'empresari notifica al treballador el seu trasllat a un centre de treball diferent de la mateixa empresa que exigisca un canvi de residència, el treballador tindrà dret a l'extinció del seu contracte i a percebre una indemnització de **20 dies de salari per any de servei**, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un 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 supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb allò que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors o produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'esmentat estatut, sempre que, en ambdós casos, es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits amb caràcter obligatori en**

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

l'esmentat estatut **per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servei fins a un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, si és el cas, del règim transitori per a contractes formalitzats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012), en compte de la quantia obligatòria que fixa per a cada un el mateix Estatut dels Treballadors. ⁽¹⁵⁾

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 l'aplicació a 12 de febrer de 2012, a les quals 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) ⁽¹⁶⁾, aprovats per l'autoritat competent a partir del 8 de març de 2009, estan exemptes en la quantia que no supere els 45 dies de salari per any de servei, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any fins a un màxim de 42 mensualitats. ⁽¹⁷⁾

- *Derivades de l'extinció de la relació laboral per mort, jubilació o incapacitat de l'empresari.* Estan exemptes les indemnitzacions per aquesta causa que no excedisquen 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 les quals es refereix l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, estarà exempta la indemnització percebuda que no supere l'import de **20 dies de salari per any treballat, amb un màxim de 12 mensualitats**. Tot això, sense perjudici del que s'ha comentat més amunt per a les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors.

■ **Important:** *en tots els casos, el gaudi d'aquesta exempció està condicionat a la real i efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa. Es presumirà, excepte prova en contra, que no es dona aquesta desvinculació quan, en els tres anys següents a l'acomiadament o al cessament, el treballador torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra 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 el qual la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació siga igual o superior al 25 per 100 (arts. 1 i 73 del Reglament de l'IRPF).*

⁽¹⁵⁾ Per als acomiadaments col·lectius fundats en 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, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any, amb un màxim de 12 mensualitats

⁽¹⁶⁾ 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 sigut 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 seu contingut s'ha arreglat en la disposició transitòria desena de l'esmentat Reial decret legislatiu 2/2015.

⁽¹⁷⁾ Si es tracta d'acomiadament o de cessament a conseqüència d'expedients de regulació d'ocupació, tramitats d'acord amb l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, aprovats amb anterioritat al dia 8 de març de 2009, i d'acomiadaments produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors amb anterioritat a aquesta data, la quantia exempta estarà constituïda per l'import de 20 dies de salari per any treballat, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, amb un màxim de 12 mensualitats.

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

En el cas de **personal d'alta direcció** al qual es refereix el Reial decret 1382/1985, d'1 d'agost, es considera plenament subjecta a l'Impost la indemnització que perceba com a conseqüència de l'extinció del seu contracte de treball, siga quina siga la causa que el motive, ja que no hi ha en l'esmentat reial decret una quantitat màxima o mínima d'indemnització.

Quan es tracte d'**esportistes professionals** amb relació laboral especial (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny), com que en l'esmentat reial decret hi ha un límit mínim d'indemnització garantit de dos mesos per any treballat, gaudirà d'exempció l'import de la indemnització que corresponga al dit límit. ⁽¹⁸⁾

En el cas d'**empleats del servei de la llar familiar** (relació laboral de caràcter especial regulada en el Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre) cal 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 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'acomiadament improcedent, la indemnització exempta serà de 20 dies naturals per any de servei, amb el límit de 12 mensualitats. ⁽¹⁹⁾

QUADRE RESUM

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
Acomiadament improcedent			
▪ Acomiadament improcedent amb contracte subscrit a partir de 12-02-2012.	33	24	SI
▪ Acomiadament improcedent amb contracte subscrit a partir de 12-02-2012 (Règim transitori)	45/33	42	SI
Per voluntat del treballador			
▪ Cessament del treballador	No		NO
▪ Rescissió del contracte per trasllat de centre de treball que impliqui canvi de residència	20	12	SI
▪ Rescissió del contracte per modificació perjudicial de jornada, horari o règim de treball a torns	20	9	SI
▪ Rescissió del contracte per modificació que redundi en perjudici de la formació professional o menyscabament de la dignitat del treballador	45/33	42	SI

(continua)

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

⁽¹⁹⁾ 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).

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
Acomiadaments col·lectius (Causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció i força major) - ERE aprovat abans del 08-03-2009 - ERE en tramitació o amb vigència en la seua aplicació a 12 de febrer de 2012 (Llei de l'IRPF disp. trans. 22a) - Acomiadament col·lectiu des de 12-02-2012	20 45 33/45	12 42 24	SI: SI: Quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent anterior a 12 de febrer de 2012 SI: SI: però fins a la quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 dies/24 mensualitats o règim transitori)
Causes objectives - Produïts abans del 08-03-2009 - Contracte de foment a la contractació indefinida subscrit amb anterioritat al 12-2-2012 (extinció per causes objectives, declarada o reconeguda com a improcedent) (ET disp. trans. 11a) - Acomiadament objectiu des de 12-02-2012	20 33 20	12 24 12	SI SI: SI
Mort, incapacitat o jubilació de l'empresari	1 mes en total	No	SI
Contractació temporal	8-12	No	NO
Derivades de l'extinció de relacions laborals especials - Personal d'alta direcció - Desistiment - Acomiadament improcedent - Esportistes professionals - Empleats del servei de la llar familiar - Desistiment amb contracte concertat des de 01-01-2012 - Desistiment amb contracte concertat abans de 01-01-2012 - Acomiadament improcedent	7 20 2 mesos 12 7 20	6 12 No 6 6 12	NO NO SI SI SI SI

f) Les prestacions reconegudes al contribuent per la Seguretat Social o per les entitats que la substituïsquen, com 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 procedents de l'estranger percebudes per contribuents de l'IRPF i que hagen de sotmetre's a tributació a Espanya gaudiran d'exempció, sempre que es complisquen els requisits següents:

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

Així mateix, se'n declaren exemptes 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 actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o a gran invalidesa de la Seguretat Social.

La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga. L'excés tributarà com a rendiment del treball, i s'entendrà produït, en cas de concurrència de prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en la prestació d'aquestes últimes.

A diferència de l'anterior, per no tindre 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 perceben com a conseqüència d'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'haja sigut la causa inhabilite per complet el percepcor de la pensió per a tota professió o ofici.

D'acord amb el que preveu l'ordre de 22 de novembre de 1996, de la Presidència de Govern, 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 més d'incapacitar-lo per a les funcions pròpies del seu cos, l'inhabilita per complet per a tota professió o ofici i, si és procedent, si necessita l'assistència d'una altra persona per a la realització dels actes més essencials de la vida.

h) Les prestacions familiars regulades en 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 (BOE del 29) ⁽²⁰⁾, i **les pensions i els havers passius d'orfandat i a favor de néts i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a tot treball**, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.

Així mateix, se'n declaren exemptes 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 actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions

⁽²⁰⁾ Cal tindre en compte que, amb efectes des del 2 de gener de 2016 el text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat per Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny (BOE del 29) ha sigut derogat i substituït pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social (BOE del 31). En el nou text refós les prestacions familiars es regulen en el capítol I del títol VI i són les següents: per fill o menor a càrrec; de fill en supòsits de famílies nombroses, monoparentals i de mares amb discapacitat; i per part o adopció múltiples. Vegeu, així mateix, la lletra z) d'aquest mateix apartat, pàgina 53.

idèntiques a les previstes en el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en aquest règim especial.

La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga. L'excés tributarà com a rendiment del treball, i s'entendrà 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.

Finalment, també se'n declaren exemptes les prestacions públiques per maternitat percebudes de les comunitats autònomes o les entitats locals.

i) Les prestacions econòmiques percebudes d'institucions públiques amb motiu de l'acolliment de persones amb discapacitat, majors de 65 anys o menors, siga en la modalitat simple, permanent o preadoptiu ⁽²¹⁾ o les equivalents previstes en els ordenaments de les comunitats autònomes, inclòs l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família previst en la Llei orgànica 5/2000, de 12 de gener, reguladora de la responsabilitat penal dels menors.

Igualment, n'estan exemptes les ajudes econòmiques atorgades per institucions públiques a persones amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 o majors de 65 anys per a finançar la seua estada en residències o centres de dia, sempre que la resta de les seues rendes no excedisquen el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2016, ascendeix a 14.910,28 euros (7.455,14 x 2). ⁽²²⁾

j) Beques públiques i beques concedides per determinades entitats sense fins lucratiu i fundacions bancàries (art. 2 Reglament)

- **Beques per a cursar estudis reglats.**

N'estan exemptes les beques següents:

- Les beques públiques

- Les beques concedides per les entitats sense fins lucratiu a les quals s'aplique 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.

- Les beques concedides per les 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 seua activitat d'obra social.

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

⁽²¹⁾ Cal tindre 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 Actualment són: acolliment familiar d'urgència, acolliment familiar temporal i acolliment familiar permanent.

⁽²²⁾ "L'indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per a 2016 s'ha fixat en 7.455,14 euros per la disposició addicional huitanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

Requisits i condicions per a la seua aplicació

- **Si es tracta de beques públiques percebudes per a cursar estudis reglats**, l'exempció està condicionada al fet que la concessió d'aquestes s'ajuste als principis de mèrit i capacitat, 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 el qual els destinataris siguen 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 inclusivament, d'aquells.

- **Si es tracta de beques concedides per les entitats sense fins lucratiu i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, es consideraran complerts els principis anteriors quan concorreguen els requisits següents:

- a) Que els destinataris siguen col·lectivitats genèriques de persones, sense que es puga establir cap limitació respecte d'aquests per raons alienes a la naturalesa mateixa dels estudis que cal realitzar i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.
- b) Que l'anunci de la convocatòria es publique en el Boletín Oficial del Estado o de la comunitat autònoma i en un periòdic de gran circulació nacional o en la pàgina web de l'entitat.
- c) Que l'adjudicació es duga a terme en règim de concurrència competitiva.

Imports exempts:

L'import exempt abastarà els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per a poder cursar aquests estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària de la qual siga beneficiari el becari i, si és el cas, el cònjuge i fill del becari sempre que no posseïsquen cobertura de la Seguretat Social.

Adicionalment, una dotació econòmica, com a màxim, de:

- **3.000 euros anuals**, amb caràcter general, si es tracta de beques d'estudis fins al segon cicle universitari.
- Aquest últim import s'eleva fins a un **màxim de 15.000 euros anuals** quan la dotació econòmica tinga com a objecte compensar despeses de transport i allotjament.
- **18.000 euros anuals** quan els estudis fins al segon cicle universitari es realitzen en l'estranger.

Si l'objecte de la beca és la realització d'estudis de tercer cicle, n'estarà exempta la dotació econòmica fins a un import màxim de:

- **18.000 euros anuals**, amb caràcter general.
- **21.600 euros anuals**, quan es tracte d'estudis en l'estranger.

Quan la duració de la beca siga inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta serà la part proporcional que corresponga.

- **Beques de formació d'investigadors.**

N'estan exemptes les beques públiques i les concedides per les entitats sense fins lucratiu i les fundacions bancàries esmentades anteriorment per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del Personal Investigador en Formació (BOE del 3 de febrer), sempre que el programa d'ajudes a la investigació haja sigut reconegut i inscrit en el Registre General de Programes d'Ajudes a la Investigació al qual es refereix l'article 3 de l'esmentat Reial decret.

En cap cas tindran la consideració de beca les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

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

- Els becaris siguen graduats universitaris.
- Les beques han d'orientar-se a l'exercici d'activitats de formació i especialització científica i tècnica a través, com a mínim, dels corresponents estudis oficials de doctorat.

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

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

També se'n declaren exemptes les atorgades per les entitats sense fins lucratiu esmentades anteriorment amb fins d'investigació als funcionaris i la resta de personal al servei de les administracions públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

A aquests efectes, les bases de la convocatòria hauran de preveure com a requisit o mèrit, de forma expressa, que els destinataris siguen funcionaris, personal al servei de les administracions públiques i personal docent i investigador de les universitats. La convocatòria haurà de complir igualment els requisits comentats en les lletres a), b) i c) anteriors.

Import exempt:

L'exempció abastarà la totalitat de la dotació econòmica derivada del programa d'ajuda del qual siga beneficiari el contribuent.

■ **Important:** en el supòsit de beques per a cursar estudis de tercer cicle i beques per a investigació, la dotació econòmica exempta inclourà les ajudes complementàries que tinguin per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres d'investigació diferents dels de la seua adscripció per a 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-hi despeses de transport i allotjament.....	3.000 (1)	---
Inclores despeses de transport i allotjament	15.000 (1)	18.000 (1)
Estudis reglats de tercer cicle universitari		
Inclores ajudes complementàries.....	18.000 (1)	21.600 (1)
Beques per a investigació		
Inclores ajudes complementàries.....	Import total que es perceba	

(1) Quan la duració de la beca siga inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta serà la part proporcional que corresponga.

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

Aquestes quantitats tributen, per tant, en el pagador, sense que aquest pugui reduir la seua base imposable en l'import d'aquelles. No obstant això, el contribuent que satisfaga aquest tipus de prestacions, sense dret a l'aplicació del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF, quan l'import siga inferior a la base liquidable general, aplicarà les escales de l'Impost separatament a l'import de les anualitats per aliments als fills i a la resta de la base liquidable general. ⁽²³⁾

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

L'exempció haurà d'haver sigut declarada de forma expressa pel director del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (art. 3 del Reglament de l'IRPF). ⁽²⁴⁾

La declaració de l'exempció tindrà validesa per a successives convocatòries sempre que aquestes no modifiquen els termes que hagen sigut presos a l'efecte de concedir l'exempció. Si en les successives convocatòries es modifiquen aquests termes o s'incompleix algun dels requisits exigits per a aplicar-los, es declararà la pèrdua del dret a l'aplicació.

També se'n declaren exempts els **premis Príncep d'Astúries, en les distintes modalitats, atorgats per la Fundació Príncep d'Astúries.**

m) Les ajudes de contingut econòmic per a la formació i la tecnificació esportives concedides als esportistes d'alt nivell, amb el límit de 60.100 euros anuals (art. 4 Reglament de l'IRPF).

L'exempció està condicionada 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). ⁽²⁵⁾
- 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) Les prestacions per desocupació percebudes en la modalitat de pagament únic.

N'estan exemptes, siga quin siga l'import, les prestacions per desocupació reconegudes per la respectiva entitat gestora quan es perceben en la modalitat de pagament únic establida en el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per desocupació en la modalitat de pagament únic (BOE del 2 de juliol), sempre que les quantitats percebudes es destinen a les finalitats i en els casos previstos en l'esmentada norma. ⁽²⁶⁾

⁽²³⁾ Vegeu, dins del capítol 15, un exemple en el qual es detallen les operacions de liquidació en aquests supòsits, pàgines 514 i s.

⁽²⁴⁾ 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 del 5 de desembre). La relació de premis literaris, artístics o científics declarats exempts per l'Agència Tributària pot ser consultada en la pàgina "www.agenciatributaria.es" (Inici>>Ciudadans>>Exempcions en l'IRPF>>Relació de premis literaris, artístics o científics).

⁽²⁵⁾ L'esmentat reial decret va derogar, amb efectes des del 26 de juliol de 2007, el Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell als quals es refereix l'article 4 del Reglament de l'IRPF.

⁽²⁶⁾ Cal tindre 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 donada per l'article 1r.Tres de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, per la qual es modifica i actualitza la normativa en matèria d'autoocupació i s'adopten mesures de

ñ) Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els plans d'estalvi a llarg termini, als quals es refereix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, sempre que el contribuent no efectue cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seua obertura. ⁽²⁷⁾

Qualsevol disposició de l'esmentat capital o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels previstos en la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF abans de la finalització del dit termini, determinarà l'obligació d'integrar els rendiments als quals es refereix el paràgraf anterior generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en el qual es produïska aquest incompliment.

L'exempció només afecta els rendiments positius del capital mobiliari. Els rendiments negatius que, si és el cas, s'obtinguen durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, incloent-hi els que pogueren obtenir-se amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en el qual es produïska aquesta extinció i únicament en la part de l'import total dels dits rendiments negatius que excedisca la suma dels rendiments del mateix Pla al qual haja resultat aplicable l'exempció.

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 responguen a l'exercici d'aquestes, així com les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que hagen patit durant aquestes missions (art. 5 Reglament de l'IRPF).

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

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

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

Quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual preste els seus serveis, s'entendran que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan, d'acord amb el que preveu l'article 16.5 del text refós de la Llei orgànica de l'Impost sobre Societats, pugui considerar-se que s'ha prestat un servei intragrup a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produïska o pugui produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

- Que en el territori en el qual es realitzen els treballs s'aplique un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la de l'IRPF i no es tracte d'un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal.

foment i promoció del treball autònom i de l'Economia Social (BOE del 10), estableix 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 desocupació en la seua modalitat de pagament únic, incloent-hi les modificacions incorporades per normes posteriors, en tot allò que no s'opose a les regles que s'indiquen en l'esmentat article 34. En aquest sentit la disposició derogatòria única de l'abans esmentada Llei 31/2015, de 9 de setembre, 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 desocupació i millora de l'ocupabilitat, que regulava fins a aquest moment les regles per a percebre aquesta prestació

⁽²⁷⁾ Respecte 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 171 i ss.

Es considera complit aquest requisit quan el país o territori en el qual es realitzen els treballs tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga una clàusula d'intercanvi d'informació. Per a la resta de països (amb els quals no hi haja conveni), caldrà ajustar-se a l'existència d'un impost idèntic o anàleg.

Per al càlcul de la retribució corresponent als treballs realitzats en l'estranger, hauran de prendre's en consideració els dies que efectivament el treballador ha sigut desplaçat en l'estranger, així com les retribucions específiques corresponents als serveis prestats en l'estranger.

Per al càlcul de l'import dels rendiments meritats cada dia pels treballs realitzats en l'estranger, al marge de les retribucions específiques corresponents als esmentats treballs, s'hi aplicarà 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 en l'estranger previstos en l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, siga quin siga el seu import. El contribuent podrà optar per l'aplicació del 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'IRPF, són compatibles amb l'exempció per treballs realitzats en l'estranger, les quantitats percebudes en concepte de desplaçament i estada a les quals siga aplicable el règim general de dietes exceptuades de gravamen de l'article 9.A.3.a) del Reglament de l'IRPF.

Exemple:

El senyor J. L. M. va ser enviat per la seua empresa des del dia 1 d'abril fins al 30 de juny de 2016 a una empresa filial situada al Brasil per a la formació i perfeccionament del personal d'aquesta filial. Una vegada fet aquest treball, el senyor J. L. M. va retornar a Espanya i continuà en l'empresa en el seu règim normal de treball i salari.

Com a retribució específica pels serveis prestats en l'estranger el senyor J.L.M va percebre la quantitat de 10.250 euros. Així mateix per a cobrir les despeses corresponents a desplaçament i manutenció durant la seua estada a Brasil l'empresa va comprar i va pagar els bitllets d'avió i li va abonar 80 euros al dia durant els tres mesos que va prestar els seus serveis en la filial per a despeses de manutenció.

Determinar l'import exempt de la retribució corresponent als treballs realitzats en l'estranger sabent que el salari anual que percep de la seua empresa ascendeix a 75.000 euros.

Solució:

Com que es compleixen, segons les dades de l'exemple, els requisits establits per la normativa de l'IRPF, és procedent aplicar l'exempció la quantificació de la qual s'efectua de la manera següent:

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

* Corresponent al salari: $(75.000 \div 366) \times 91$	18.674,54
* Corresponent als serveis prestats en l'estranger (*)	10.250,00
Total	28.897,54

- Límit màxim d'exempció anual: 60.100,00

- Import de l'exempció: $(18.674,54 + 10.250)$ 28.897,54

(*) Els bitllets d'avió i les despeses de manutenció diàries n'estan exempts perquè no superen el límit legal. Vegeu les pàgines 99 i s. del capítol 3 d'aquest manual.

q) Les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics quan estiguen establides d'acord amb els procediments previstos en 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 del 4 de maig i del 8 de juny) fins a l'1 d'octubre de 2016 i a partir d'eixa data per la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE del 2 d'octubre). ⁽²⁸⁾

r) Les prestacions percebudes per enterrament o sepeli amb el límit de l'import total de les despeses en les quals s'haja incorregut pel dit motiu.

Les prestacions de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions semblants, empreses i per ens públics, que excedisquen el límit exempt es consideraran rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps i els serà aplicable la reducció del 40 per 100, quan s'imputen en un únic període impositiu [art. 11 d) Reglament IRPF].

s) Les ajudes econòmiques a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagen desenvolupat l'hepatitis C ⁽²⁹⁾, com a conseqüència d'haver rebut tractament amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic, regulades en l'article 2 de la Llei 14/2002, del 5 de juny (BOE del 6).

t) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobrisquen exclusivament el risc d'increment del tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). ⁽³⁰⁾

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

v) Les rendes que es posen de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic a les quals es refereix la disposició addicional tercera de la Llei de l'IRPF, així com en **la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic** en els termes i amb els requisits establits en 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 corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social als quals 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 2016 aquesta quantia és el resultat de $7.455,14 \times 3 = 22.365,42$ euros). ⁽³¹⁾

⁽²⁸⁾ La Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE del 2 d'octubre), deroga amb efectes des del 2 d'octubre de 2016 el Reial decret 429/1993, de 26 de març.

⁽²⁹⁾ El procediment per a la tramitació i concessió d'aquestes ajudes econòmiques es regula en el Reial decret 377/2003, de 28 de març.

⁽³⁰⁾ 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.

⁽³¹⁾ Vegeu la nota (21) de la pàgina 46.

Igualment estan exempts, amb el mateix límit que l'assenyalat en el paràgraf anterior, els **rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits** als quals es refereix la disposició addicional diuitena d'aquesta llei.

- **Important:** *des de l'1 de gener de 2015 el límit d'exempció deixà de ser conjunt i s'aplica de forma individual i separada per a cada un dels dos rendiments anteriors.*

x) **Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a atencions en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada** que es 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).⁽³²⁾

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

Així mateix les ajudes concedides a les **víctimes de delictes violents a les quals 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 en la **Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere**, i la resta d'ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per aquesta condició.⁽³³⁾

z) **Prestacions i ajudes familiars percebudes de qualsevol de les administracions públiques, ja siguin vinculades a naixement, adopció, acolliment o atenció de fills menors.**

1.2. Altres rendes exemptes

A més de les exempcions establides en l'article 7 de la Llei de l'IRPF comentades anteriorment, tant en aquesta llei com en altres lleis de contingut tributari s'estableixen, entre altres, les exempcions següents:

A) Exempcions en rendiments de treball

- Dietes

Les dietes i assignacions per a despeses de viatge exceptuades de gravamen, [arts. 17.1.d) Llei IRPF i 9 Reglament].

- Rendiments de treball en espècie exempts

Les rendes en espècie que, d'acord amb l'article 42.3 de la Llei de l'IRPF, tenen la consideració de rendiments del treball exempts.

⁽³²⁾ Vegeu el Reial decret 1051/2013, de 27 de desembre, pel qual es regulen les prestacions del Sistema per a l'Autonomia i Atenció a la Dependència, establides en 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 31), modificat per Reial decret 291/2015, de 17 d'abril (BOE de l'1 de maig).

⁽³³⁾ S'afig, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, article 1.U del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per a 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).

- Rendiments dels tripulants de vaixells canaris

El 50 per 100 dels ingressos íntegres procedents del treball personal meritats en ocasió de la navegació pels tripulants de vaixells inscrits en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres de 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. (34)

Si es tracta de vaixells adscrits a serveis regulars de passatgers entre ports de la Unió Europea, l'exempció anterior únicament serà 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.

■ **Important:** *l'aplicació de l'exempció per als “Rendiments del treball dels tripulants de determinats vaixells de pesca” que arreplega la disposició addicional quaranta-unena de la Llei de l'IRPF està condicionada a la seua compatibilitat amb l'ordenament comunitari, circumstància que implica que aquesta ha d'aprovar-se per la Unió Europea. En la mesura que aquest fet encara no s'ha produït, no és aplicable en 2016.*

- Rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors

Els rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors, en la seua condició d'associació d'utilitat pública, pel secretari general, el personal directiu i el personal laboral que exercisquen una activitat directament relacionada 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 en estàndards d'auditoria, ètica professional i matèries relacionades

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

Aquesta exempció no resulta aplicable quan les persones físiques a les quals es refereix ostenten la nacionalitat espanyola o tingueren la seua residència en territori espanyol amb anterioritat a l'inici de l'exercici de l'activitat indicada en el Consell.

B) Exempcions en rendiments d'activitats econòmiques

- Subvencions de la política agrària i pesquera comunitària i ajudes públiques

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

Les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de la percepció de determinades subvencions de la política agrària i pesquera comunitària, així com d'altres ajudes públiques percebudes en l'exercici d'activitats econòmiques. (35)

(34) S'hi afeg, 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 a 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).

(35) El tractament tributari d'aquestes subvencions i ajudes públiques es comenten amb més detall en les pàgines 214 i s. del capítol 7.

També se'n declaren exemptes les ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació o afonament d'elements patrimonials.

Les ajudes públiques diferents d'aquestes, percebudes per a la reparació dels danys patits en elements patrimonials per incendi, inundació, afonament o altres causes naturals s'integraran en la base imposable únicament en la part en la qual excedisquen el cost de reparació d'aquests elements. ⁽³⁶⁾

En cap cas, els costos de reparació, fins a l'import de l'esmentada ajuda, seran fiscalment deduibles ni es computaran com a millora.

Les ajudes a l'abandó de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes.

Així mateix, se'n declaren exemptes 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. L'exempció només afectarà els animals destinats a la reproducció.

Finalment, se'n declaren exemptes les ajudes públiques percebudes per a compensar el **desallotjament temporal o definitiu de l'habitatge habitual del contribuent o del local** en el qual el titular de l'activitat econòmica l'exerceix, com a conseqüència d'incendi, inundació, afonament o altres causes naturals.

- Subvencions forestals

Les subvencions forestals concedides als que exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie que es tracte, determinat per l'administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys (disposició adicional quarta de la Llei de l'IRPF).

C) Exempcions en guanys patrimonials

- Ajudes excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Les ajudes excepcionals per danys personals, en els casos de defunció i d'incapacitat absoluta permanent causats directament pels sinistres a les quals s'aplique el Reial decret llei 2/2015, de 6 de març, pel qual s'adopten mesures urgents per a reparar els danys causats per les inundacions i altres efectes dels temporals de pluja, neu i vent succeïts 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 a reparar els danys causats pels temporals de pluja a la Comunitat Autònoma de Canàries i en el sud i est peninsular en els mesos de setembre i octubre de 2015 (BOE del 31). ⁽³⁷⁾

⁽³⁶⁾ Cal tindre en compte que, a les indemnitzacions percebudes com a conseqüència de la destrucció d'elements patrimonials assegurats previstos en l'article 3 del Reial decret llei 6/2011, de 13 de maig, pel qual s'adopten mesures urgents per a reparar els danys causats pels moviments sísmics succeïts l'11 de maig de 2011 a Llorca, Múrcia (BOE del 14), els serà aplicable la disposició adicional cinquena de la Llei de l'IRPF.

⁽³⁷⁾ També n'estan exemptes, en idèntics termes, entre altres, les ajudes excepcionals per danys personals patits per les persones afectades:

- Pels moviments sísmics succeïts l'11 de maig de 2011 al municipi de 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 de l'1 de novembre).

- **Donacions a determinades entitats**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de les **donacions efectuades a les entitats esmentades en l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF** ⁽³⁸⁾ [art. 33.4 a) Llei IRPF].

- **Transmissió del seu habitatge habitual per majors de 65 anys o persones en situació de dependència**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió **per majors de 65 anys del seu habitatge habitual, així com per les persones que es troben 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. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual pel seu titular, i es reserva aquest l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge ⁽³⁹⁾ [art. 33.4 b) Llei IRPF].

- **Pagament dels deutes tributaris amb béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió del pagament dels deutes tributaris de l'IRPF i de l'Impost sobre Successions i Donacions per mitjà de l'entrega de béns integrants del 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 posen de manifest en ocasió de la **dació en pagament de l'habitatge habitual del debitor o garant** del debitor, per a la **cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca** que recaiga sobre aquesta, contrets amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitzi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Així mateix, es declaren exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en la qual concórreguen els mateixos requisits que per a la dació en pagament anterior, realitzada en execucions hipotecàries judicials o notariales.

En tot cas serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no dispose d'altres béns o drets en quantia suficient per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge. [art. 33.4.d) Llei IRPF]

■ **Important:** *l'exempció va tindre efectes des de l'1 de gener de 2014 i resulta aplicable a exercicis anteriors no prescrits.*

- Pels incendis forestals i altres catàstrofes naturals als quals s'aplique la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE del 27). Vegeu també els reials decrets 1505/2012, de 2 de novembre (BOE del 3) i 389/2013, de 31 de maig (BOE del 15 de juny), pel qual s'amplia l'àmbit d'aplicació de la Llei 14/2012.

- Les tempestats de vent i mar en la fatxada atlàntica i la costa cantàbrica al gener i febrer de 2014, d'acord amb el que estableixen els articles 2 i 10 del Reial decret llei 2/2014, de 21 de febrer (BOE del 22).

⁽³⁸⁾ Les entitats a les quals 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'hi indiquen en les pàgines 567 i s. del capítol 16.

⁽³⁹⁾ La no subjecció a l'IRPF de les anualitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de l'habitatge habitual es comenta en el subapartat "Rendes no subjectes", pàgina 58 d'aquest mateix capítol. Respecte al concepte d'habitatge, vegeu la disposició adicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

- **Exempció per reinversió en rendes vitalícies**

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

Quan l'import reinvertit siga inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió, únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent. ⁽⁴⁰⁾ (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 produïska en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació d'aquell que vaja a tindre aquest caràcter, en les condicions i requisits establits reglamentàriament, en el mateix exercici en el qual s'obté el guany patrimonial, en els dos anteriors o en els dos següents (art. 38.1 Llei IRPF i art. 41 Reglament IRPF). ⁽⁴¹⁾

- **Exempció per reinversió en una altra entitat de nova o recent creació**

Està exempt el guany patrimonial obtingut per **la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació** prevista en l'article 68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió d'aquestes es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions de les esmentades entitats en les condicions que reglamentàriament es determinen (arts. 38.2 Llei IRPF i 41 Reglament).

- **Transmissió d'accions o participacions d'empreses de nova o recent creació adquirides entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre de 2013**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides pel contribuent en empreses de nova o recent creació entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre de 2013, sempre que hagen romàs en el seu patrimoni per un període superior a tres anys (comptats de data a data) des de la seua adquisició, i **es complisquen els requisits i condicions establits en la disposició adicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012**. ⁽⁴²⁾

⁽⁴⁰⁾ El comentari detallat d'aquest supòsit es conté en les pàgines 424 i ss. del capítol 11.

⁽⁴¹⁾ Les condicions i els requisits per a l'aplicació d'aquesta exempció es comenten en les pàgines 420 i ss. del capítol 11.

⁽⁴²⁾ Vegeu la transcripció de la disposició adicional trenta-quatre d'aquesta Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012. Pàgines 946 i ss. de l'apèndix normatiu.

- Transmissió d'immobles urbans adquirits entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012

Està exempt el 50 per 100 del guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió 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 adicional trenta-setena Llei IRPF). ⁽⁴³⁾

- Rendes obtingudes pel debitor en procediments concursals (disposició adicional quaranta-tresena Llei IRPF)

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest **com a conseqüència de lleves i dacions en recompensa de deutes**, establides en un conveni aprovat judicialment d'acord amb el procediment fixat en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, en un acord de refinançament judicialment homologat a les quals es refereix l'article 71 bis i la disposició adicional quarta d'aquesta llei, en un acord extrajudicial de pagaments al qual es refereix el títol X o com a **conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet** a les quals es refereix l'article 178 bis d'aquesta Llei, **sempre que els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques**. ⁽⁴⁴⁾

- Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital (disposició adicional cinquena.4 Llei IRPF)

No s'integraran en la base imposable d'aquest impost, les ajudes concedides en virtut del que es disposa en 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 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 sotmeses a l'IRPF es poden esmentar les següents:

a) Les rendes que es troben subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions (art. 6.4 Llei IRPF).

Aquestes rendes estan constituïdes pels guanys patrimonials que es produeixen en la persona que rep quantitats, béns o drets per herència, llegat o donació, o per ser beneficiaris de contractes d'assegurances sobre la vida, quan el contractant siga persona diferent del beneficiari, excepte en els supòsits en els quals, per expressa disposició legal, les quantitats percebudes de les assegurances esmentades tenen la consideració de rendiments del treball.

b) Els guanys o les pèrdues patrimonials posats de manifest en els supòsits assenyalats en l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁴⁵⁾

c) La part del guany patrimonial generada amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (però no les pèrdues patrimonials) **derivada d'elements patrimonials** no afectes a l'exercici

⁽⁴³⁾ Aquest supòsit es comenta en la pàgina 372 del capítol 11.

⁽⁴⁴⁾ Respecte al criteri d'imputació en cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquireisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable a les quals es refereix l'article 71 bis i la disposició adicional 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 d'aquesta llei. Vegeu l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF.

⁽⁴⁵⁾ Els supòsits en els quals, per expressa disposició legal, no hi ha guany o pèrdua patrimonial es comenten en les pàgines 368 i s. del capítol 11.

d'activitats econòmiques que el 31 de desembre de 1996 tingueren un període de permanència en el patrimoni del contribuent superior a: ⁽⁴⁶⁾

- **10 anys**, en el supòsit de béns immobles o drets sobre aquests.
- **5 anys**, en el supòsit d'accions admeses a negociació, a excepció de les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària.
- **8 anys**, en el supòsit dels altres béns o drets.

Des de l'1 de gener de 2015 s'estableix per a tots els elements patrimonials als quals siga aplicable l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.

d) Les pèrdues patrimonials que, per expressa disposició continguda en l'article 33.5 de la Llei de l'IRPF, no es computen com a tals. ⁽⁴⁷⁾

e) Els rendiments del capital mobiliari que es posen de manifest en ocasió de transmissions lucratives d'actius financers per causa de mort 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 mort del contribuent (plusvàlua del mort) inclòs dins dels assenyalats en la lletra b) anterior. En conseqüència, no tindran la consideració de rendiments del capital mobiliari per al causant els derivats de la transmissió lucrativa d'actius financers per causa de mort.

f) La renda que es pose de manifest com a conseqüència de l'exercici de dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten 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, en els supòsits següents: ⁽⁴⁸⁾

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

Tampoc està subjecta a l'IRPF la renda que es pose de manifest com a conseqüència de la participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumenten 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 aquesta participació en beneficis es destine a l'augment de les prestacions assegurades en aquests contractes.

g) Les quantitats percebudes com a conseqüència de les disposicions que es facen de l'habitatge habitual (hipoteca inversa) per les persones majors de 65 anys, així com per les persones que es troben en situació de dependència severa o gran dependència, a les quals 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 duguen a terme de conformitat amb la regulació financera als actes de disposició de béns

⁽⁴⁶⁾ El comentari detallat d'aquest supòsit es conté en les pàgines 378 i s. del capítol 11. Vegeu també la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

⁽⁴⁷⁾ La relació detallada d'aquestes pèrdues patrimonials es conté en les pàgines 374 i s. del capítol 11.

⁽⁴⁸⁾ Vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF.

que conformen el patrimoni personal per a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència. ⁽⁴⁹⁾

h) Tampoc tenen la consideració de renda subjecta aquelles ajudes econòmiques que es concedeixen per despeses **de malaltia no cobertes pel Servei de Salut o Mutualitat** corresponent, que es destinen al tractament o restabliment de la salut.

■ **Recordeu:** *per a determinar el límit de l'obligació de declarar establert per a les persones físiques residents en territori espanyol no es tindrà en compte l'import de les rendes relacionades en aquest apartat.*

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres (disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

No s'integrarà en la base imposable d'aquest IRPF la devolució, derivada d'acords subscrits amb entitats financeres, **en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, de les quantitats prèviament satisfetes a aquelles en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada “clàusula sòl”).**

■ **Important:** *la declaració de no subjecció produeix efectes des del 21 de gener de 2017 i resulta aplicable a exercicis anteriors no prescrits.*

De la mateixa manera ha de tindre's en compte que tampoc s'integren en la base imposable de l'IRPF la devolució de quantitats prèviament satisfetes pel contribuent per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs, junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades de l'execució o compliment de sentències o laudes arbitral que declaren la nul·litat d'aquestes.

Tractament fiscal de quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució

Les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o de sentències o laudes arbitral, tindran el següent tractament fiscal:

a) Quan aquestes quantitats **hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma**, s'han de diferenciar els supòsits següents:

- Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix en efectiu el contribuent perdrà el dret a les deduccions practicades en relació amb les mateixes, havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada en l'exercici en el qual s'haja subscrit l'acord amb l'entitat financera o en el de la sentència o el laude arbitral, **exclusivament les quantitats indegudament deduïdes** en exercicis anteriors en els termes que preveu l'article 59 del Reglament de l'IRPF, **sense inclusió d'interessos de demora.**

Aquesta regularització únicament es realitzarà respecte dels exercicis en els quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació.

⁽⁴⁹⁾ 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.

- Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació amb una part del capital pendent d'amortització, no resultarà d'aplicació l'addició anterior respecte de la part de les quantitats que es destine directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec, és a dir, **no caldrà regularitzar** les deduccions practicades anteriorment corresponents a eixos imports.

Per la seua banda la reducció del principal del préstec **tampoc generarà dret a aplicar la deducció** per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica.

b) Quan aquestes quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució **hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors** respecte dels quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació, es perdrà aquesta consideració, havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a aquests exercicis, **sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec** en el termini comprés entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per aquest Impost.

c) Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules sòl, hagueren sigut satisfetes pel contribuent en 2016 i respecte a les quals abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF pel dit exercici s'aconsegueix l'acord de devolució d'aquestes amb l'entitat financera o siga conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, **no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica, ni tindran la consideració de despesa deduïble.**

■ **Important:** *als efectes de les regularitzacions que corresponguen cal tindre en compte que mentre que en el supòsit de l'existència d'acord amb l'entitat financera la regularització es computa des de la data en la qual aquest se subscriu, en els supòsits de sentència o laude arbitral la regularització ha de computar-se des de la data d'aquests (la fermesa de la sentència, si és el cas).*

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

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

1r Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual en territori espanyol.

2n Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual en l'estranger per alguna de les circumstàncies previstes en l'article 10 de la Llei de l'IRPF que més avant es comenten.

3r Les persones físiques de nacionalitat espanyola que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. Aquestes persones no perdran la seua condició de contribuents per l'IRPF en el període impositiu en el qual es produïska el canvi de residència i en els quatre períodes impositius següents.

Contribuents que tenen la seua residència habitual en territori espanyol

S'entendrà, d'acord amb l'article 9 de la Llei de l'IRPF, que el contribuent té la residència habitual en territori espanyol quan es done qualsevol de les circumstàncies següents:

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

Per a determinar aquest període de permanència es computaran les absències esporàdiques, llevat que el contribuent acredite la seua residència fiscal en un altre país. Si es tracta de

països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals, l'Administració tributària podrà exigir que es prove la permanència en aquests durant 183 dies a l'any natural.

No obstant això, per a determinar el període de permanència en territori espanyol, no es computaran les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions contretes en acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les administracions públiques espanyoles.

2a Que radique a Espanya el nucli principal o la base de les seues activitats o interessos econòmics, de forma directa o indirecta.

Es presumirà, excepte prova en contra, que el contribuent té la seua residència habitual en territori espanyol quan, d'acord amb els criteris anteriors, residisquen habitualment a Espanya el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguen.

No es consideraran contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguen la seua residència habitual a Espanya per la seua condició de membres de missions diplomàtiques o oficines consulars estrangeres, o per ser titulars de càrrec o ocupació oficial d'estats estrangers, o per ser funcionaris en actiu que exercisquen a Espanya càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular, sempre que, a més, no siga procedent l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en els quals Espanya siga part.

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

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

1r Criteri de permanència.

D'acord amb aquest criteri, el contribuent resideix a la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia en el territori de la qual haja romàs un nombre més gran de dies del període impositiu (generalment l'any natural), i es computaran a aquests efectes les absències temporals i es presumirà, excepte prova en contra, que la persona roman en el territori de la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia on radica el seu habitatge habitual.

2n Criteri del principal centre d'interessos.

Quan no siga possible determinar la residència d'acord amb el criteri anterior, es considerarà que el contribuent resideix a la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia on tinga el seu principal centre d'interessos; és a dir, en aquella en el territori de la qual haja obtingut la major part de la base imposable de l'IRPF, determinada pels components de renda següents:

- a) Rendiments del treball, que s'entendran obtinguts on radique el centre de treball respectivament, si n'hi ha.
- b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts en el lloc en el qual radiquen aquests.
- c) Rendiments d'activitats econòmiques, siguin empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on radique el centre de gestió de cada una d'aquestes.

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

A falta dels criteris anteriors, la persona es considera resident en el territori en el qual radique la seua 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 produiran efecte els canvis de residència que tinguem per objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en aquest impost, llevat que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys.* (50)

Les persones físiques residents en territori espanyol que no romanguen en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia en la qual radique el nucli principal o la base de les seues activitats o dels seus interessos econòmics.

Finalment, quan la persona siga resident en territori espanyol per presumpció, és a dir, perquè el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat dependents d'ell residisquen habitualment a Espanya, es considerarà resident en el territori de la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia en la qual aquests residisquen habitualment.

Declaracions conjuntes d'unitats familiars els membres de les quals resideixen en diferents comunitats autònomes o ciutats amb estatut d'autonomia

Quan els contribuents integrats en una unitat familiar tinguem la seua residència habitual en comunitats autònomes o ciutats amb estatut d'autonomia distintes i optem per tributar conjuntament, en l'apartat "Comunitat Autònoma/Ciutat Autònoma de residència el 2016" s'indicarà aquella en la qual haja tingut la seua residència habitual el membre de la unitat familiar amb major base liquidable, determinada aquesta d'acord amb les regles d'individualització de rendes de l'IRPF.

Quan una de les distintes comunitats autònomes siga de règim foral (Navarra o el País Basc), caldrà ajustar-se també a aquest criteri per a determinar la competència foral o estatal amb vista a l'exacció de l'IRPF.

Contribuents que tenen la seua residència habitual en 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 seu cònjuge no separat legalment i fills menors d'edat que tinguem la seua residència habitual en l'estranger per la seua 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.
- b) **Membres de les oficines consulars espanyoles**, que comprenen tant el cap d'aquestes com el personal funcionari o de serveis adscrit a aquestes, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal que en depén.
- c) **Titulars de càrrec o de treball oficial de l'Estat espanyol** com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'**organismes internacionals o que formen part de missions o delegacions d'observadors en l'estranger**.

(50) En aquests supòsits, hauran de presentar-se les autoliquidacions complementàries que corresponguen. Vegeu les pàgines 783 i s. del capítol 18.

d) Funcionaris en actiu que exercisquen en l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, **no tindran la consideració de contribuents**:

- Les persones esmentades anteriorment quan no siguin funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial i ja tinguen la seua residència habitual en l'estranger amb anterioritat a l'adquisició de qualsevol de les condicions enumerades.
- Els cònjuges no separats legalment o fills menors d'edat, quan ja tinguen la residència habitual a l'estranger amb anterioritat a l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de qualsevol de les condicions enumerades anteriorment.

■ **Important:** *com a conseqüència del règim de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes ha d'emplenar-se en l'apartat corresponent de la pàgina 2 de l'imprés de declaració la clau de la comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia en la qual el declarant haja tingut la seua residència habitual en aquest exercici. No obstant això, els funcionaris i empleats públics espanyols residents en l'estranger en l'exercici 2016 faran 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 no subjectes a l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns i la resta d'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 s'atribuiran als socis, hereus, comuns o partícips, respectivament, d'acord amb el que estableixen els articles 86 a 90 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁵¹⁾

La unitat familiar en l'IRPF (art. 82 Llei IRPF)

A l'efecte de l'IRPF, hi ha dues modalitats d'unitat familiar, a saber:

En cas de matrimoni (modalitat 1a)

La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

- a) Els **fills menors**, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independentment d'aquests.
- b) Els **fills majors d'edat incapacitats judicialment** subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

■ **Recordeu:** *la majoria d'edat s'obté en complir els 18 anys.*

En defecte de matrimoni o en els casos de separació legal (modalitat 2a)

La formada pel pare o la mare i la totalitat dels fills que convisquen amb l'un o l'altra i reunisquen els requisits assenyalats per a la modalitat 1a anterior.

Normes comunes a les dues modalitats d'unitat familiar

De la regulació legal de les modalitats d'unitat familiar, se'n poden extraure les conclusions següents:

(51) El règim d'atribució de rendes es comenta amb més detall en les pàgines 333 i ss. del capítol 10.

- Qualsevol altra agrupació familiar, diferent de les anteriors, no constitueix unitat familiar a l'efecte de l'IRPF.
- Ningú podrà formar part de dues unitats familiars al mateix temps.
- La determinació dels membres de la unitat familiar es realitzarà atenent la situació existent el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, si un fill compleix 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en aquest 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 forma individual. No obstant això, les persones integrades en una unitat familiar, en els termes anteriorment comentats, poden optar, si així ho desitgen, per declarar de forma conjunta, sempre que tots els seus membres siguin contribuents per aquest impost.

En les parelles de fet, només un dels seus membres (pare o mare) pot formar unitat familiar amb els fills que reuneixen els requisits anteriorment comentats i, en conseqüència, optar per la tributació conjunta. L'altre membre de la parella ha de declarar de forma individual.

Una vegada exercitada l'opció per tributar de forma individual o conjunta, no és possible modificar després aquesta opció presentant noves declaracions, llevat que aquestes es presenten també dins del termini reglamentari de presentació de declaracions; finalitzat aquest termini, no podrà canviar-se l'opció de tributació per a aquest període impositiu.

L'opció per declarar conjuntament

- **Es manifesta en presentar la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici respecte del qual s'opta.** Una vegada exercitada l'opció, només podrà modificar-se dins del termini reglamentari de presentació de declaracions.

En cas que no s'haja presentat declaració, l'Administració tributària, quan practique les liquidacions que siguin procedents, aplicarà les regles de la tributació individual, llevat que els membres de la unitat familiar manifesten 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 en l'exercici 2015 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2016; de la mateixa manera, la declaració conjunta el 2016 no vincula per a l'exercici 2017.

- **Comprén obligatòriament tots els membres de la unitat familiar.**

Si un dels membres de la unitat familiar presenta declaració individual, la resta de membres hauran d'utilitzar aquest mateix règim de tributació.

Característiques generals de la tributació conjunta (art. 84 Llei IRPF)

Amb independència d'altres particularitats que s'indican en els corresponents capítols d'aquest manual, el règim de tributació conjunta presenta les característiques generals següents:

- **Per a determinar l'existència o no de l'obligació de declarar,** l'import de les rendes, la base imposable i liquidable i el deute tributari, **s'aplicaran, amb caràcter general, les regles de tributació individual,** sense que corresponga, excepte en els casos expressament previstos

en la norma que més avant es comenten, l'elevació o multiplicació dels imports o límits en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

- **Les rendes de qualsevol tipus** obtingudes per tots i cada un dels membres de la unitat familiar se sotmetran a gravamen **acumuladament**.
- Tots els membres de la unitat familiar quedaran sotmesos a l'Impost **conjuntament i solidàriament**, de manera que el deute tributari, resultant de la declaració o descobert per l'Administració, podrà ser exigit en la seua totalitat a qualsevol d'ells.

No obstant això, es reconeix el dret de les persones integrants de la unitat familiar a prorratejar internament entre elles el deute tributari, segons la part de la renda conjunta que a cada un li corresponga, sense que aquest prorrateig tinga efectes fiscals.

- S'apliquen les mateixes escales de gravamen que per a la tributació individual.
- Excepte en els casos expressament previstos en la normativa de l'IRPF, la declaració conjunta **no suposa l'ampliació de cap dels límits** que afecten determinades partides deduïbles.
- **Les partides negatives de períodes anteriors no compensades pels contribuents components de la unitat familiar poden compensar-se** d'acord amb les normes generals de l'IRPF, amb independència que provinguen d'una declaració anterior individual o conjunta.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta seran compensables, en cas de tributació individual posterior, exclusivament per aquells contribuents als quals corresponguen, d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en la Llei de l'IRPF.

- **Les reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, incloent-hi 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 tenen el tractament següent.**

Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social, als patrimonis protegits de les persones discapacitades i a la Mutualitat de Previsió Social d'Esportistes Professionals seran aplicats individualment per cada partícip, aportant, mutualista o assegurat integrat en la unitat familiar que tinga dret a qualsevol d'aquestes reduccions. (52)

- **Mínim personal del contribuent.**

En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar el **mínim personal aplicable en la declaració conjunta serà de 5.550 euros anuals**, amb independència del nombre de membres que hi estiguen integrats.

El còmput de l'increment del mínim personal per edat del contribuent es realitzarà d'acord amb les circumstàncies personals de cada un dels cònjuges integrats en la unitat familiar.

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**

El còmput del mínim per discapacitat del contribuent s'efectuarà tenint en compte les circumstàncies de discapacitat que, si és el cas, concórreguen en cada un dels cònjuges integrats en la unitat familiar.

(52) Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social es comenten en les pàgines 466, 471, 474 i 478 del capítol 13.

▪ **Important:** *el mínim personal i el mínim per discapacitat del contribuent no s'aplicaran en la declaració conjunta pels fills, sense perjudici de la quantia que corresponga 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 n'hi ha (modalitat primera d'unitat familiar), s'aplicarà **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, incloent-hi els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de Previsió Social d'Esportistes Professionals previstes en la Llei de l'IRPF. ⁽⁵³⁾

Aquesta reducció s'aplicarà, 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, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà resultar negativa.

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 (segona modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no hi haja vincle matrimonial) s'aplicarà **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, incloent-hi els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de Previsió Social d'Esportistes Professionals previstes en la Llei de l'IRPF.

Aquesta reducció s'aplicarà, 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, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà resultar negativa.

▪ **Important:** *no s'aplicarà aquesta última reducció quan el contribuent convisca amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol (art. 93 Llei IRPF)

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol per motius laborals **poden optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents** (amb determinades especialitats), i **mantindre, no obstant això, la condició de contribuents per l'IRPF.**

1. Treballadors desplaçats a territori espanyol des de l'1 de gener de 2015 (art. 93 Llei IRPF)

Àmbit d'aplicació (art. 113 Reglament IRPF)

A partir de l'1 de gener de 2015, per a l'aplicació d'aquest règim especial, els contribuents han de complir les condicions següents:

- **Que no hagen sigut residents a Espanya** durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produïska el seu desplaçament a territori espanyol.

⁽⁵³⁾ Aquesta reducció per tributació conjunta es comenta en la pàgina 461 del capítol 13.

- **Que el desplaçament a territori espanyol** es produïska com a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:
 - 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'entendrà complida 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 siga ordenat per l'ocupador i hi haja una carta de desplaçament d'aquest.
 - Com a conseqüència de l'**adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participe o, en cas contrari, quan la seua participació no determine la consideració d'entitat vinculada** en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.
- Que no obtinga rendes que es qualificarien com a obtingudes per mitjà d'un establiment permanent situat en territori espanyol.

Contingut del règim especial (art. 114 Reglament IRPF)

L'aplicació d'aquest règim especial implicarà la determinació del deute tributari de l'IRPF exclusivament per les rendes obtingudes en territori espanyol, d'acord amb les normes establides 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 (d'ara en avant TRLIRNR) per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les **especialitats** següents:

a) No resultarà d'aplicació el que disposen els articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del citat TRLIRNR.

b) La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial **s'entendran obtinguts en territori espanyol**.

Ara bé, no es consideren obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat exercida amb anterioritat a la data de desplaçament a territori espanyol o després de la finalització del desplaçament que ha de comunicar-se en el model 149, sense perjudici de la seua tributació per l'Impost sobre la Renda de no Residents quan els esmentats rendiments s'entenguen obtinguts en territori espanyol.

c) A l'efecte de la liquidació de l'IRPF, es gravaran acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.

d) Per a la determinació de la quota íntegra es diferencia dues bases liquidables a les quals s'aplicaran diferents escales:

- **Base "A":** Import de la base liquidable corresponent a les rendes següents, a les quals 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 posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials

A aquesta base se li aplicaran en 2016 els tipus que s'indiquen en la següent escala:

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	D'ara en avant	23

- **Base “B”:** Import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a les quals se li aplicaran en 2016 els tipus que s'indiquen en la següent escala.

Part de la base liquidable euros	Tipus estatal aplicable Percentatge
Fins a 600.000 euros	- 24
Des de 600.000,01 euros en avant	45

e) La **quota diferencial** serà el resultat de minorar la quota íntegra de l'IRPF en:

- **Les deduccions per donatius i les retencions i ingressos a compte** que s'hagueren practicat sobre les rendes del contribuent (incloent-hi les quotes satisfetes a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents).

Quant a la deducció de les retencions i ingressos a compte que s'hagen practicat sobre les rendes del contribuent, a més de les retencions i 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.

■ **Atenció:** *les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'Impost es practicaran, en els termes que s'establisquen reglamentàriament, d'acord amb la normativa de l'Impost de la Renda de no Residents. No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball serà el 24 per 100. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedisquen els 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable en 2015 a l'excés serà el 47 per 100.*

- La **deducció per doble imposició internacional** a la qual es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF aplicable als rendiments del treball obtinguts en l'estranger, amb el límit del 30 per 100 de la part de la quota íntegra corresponent a la totalitat dels rendiments del treball obtinguts en aquest període impositiu.

A aquests efectes, per a calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen haurà de tindre's en compte la quota íntegra i la base liquidable, excloent-ne, en ambdós casos, la part corresponent a les rendes a la qual es refereix l'article 25.1 f) del TRLIRNR.

Duració (art. 115 Reglament IRPF)

El règim especial s'aplicarà durant el període impositiu en el qual el contribuent adquireixca la seua residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

A aquests efectes, es considerarà com a període impositiu en el qual s'adquireix la residència el primer any natural en el qual, una vegada produït el desplaçament, la permanència en territori espanyol siga superior a 183 dies.

Exercici de l'opció pel règim especial (arts. 116 i 119 Reglament IRPF)

L'exercici de l'opció de tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents ha de realitzar-se per mitjà de la utilització del model de comunicació 149, aprovat per l'ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23), la presentació del qual s'efectuarà en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si és el cas, al treballador el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Per a presentar aquesta comunicació hauran d'estar inclosos en el Cens d'Obligats Tributaris. En cas contrari, sol·licitaran prèviament l'alta en aquest Cens per mitjà de la presentació de la declaració censal corresponent.

A més s'haurà 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 en el qual s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seua adreça, així com la duració del contracte de treball.
- b) Quan es tracte d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emès per aquest en el qual s'expressi la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si és el cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seua adreça, així com la duració de l'ordre de desplaçament.
- c) Quan es tracte de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat en la qual 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 haurà de comunicar en el model 149 la finalització el seu desplaçament a territori espanyol en el termini d'un mes des que es produïska aquesta circumstància.

■ **Important:** *el contribuent que opte per la tributació per l'Impost sobre la Renda de no Residents quedarà subjecte per obligació real en l'Impost sobre el Patrimoni.*

Renúncia i exclusió del règim especial (arts. 117 i 118 Reglament IRPF)

Els contribuents que hagueren optat pel règim especial podran renunciar a aplicar-lo durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en el qual la renúncia haja de produir efectes. Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no podran tornar a optar per aplicar-lo.

L'exclusió del règim especial es produeix per incompliment d'alguna de les condicions anteriorment comentades determinants de la seua aplicació, i aquesta tindrà efectes en el període impositiu en el qual es produïska l'incompliment. Els contribuents exclosos hauran de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que van determinar l'aplicació.

Tant la renúncia com l'exclusió hauran de ser comunicades a l'Administració tributària en 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 opten per aquest règim especial hauran de presentar i subscriure la seua declaració per l'IRPF en el model especial 151, aprovat en l'esmentada Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23), en el lloc i termini establits, amb caràcter general, per a la presentació de les declaracions de l'IRPF.

Els contribuents de l'IRPF que opten per l'aplicació d'aquest règim especial podran sol·licitar el **certificat de residència fiscal a Espanya** regulat en la disposició addicional segona de l'ordre HAC/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), els models del qual figuren en els annexos IV i V d'aquesta ordre.

2. Règim transitori: Treballadors desplaçats a territori espanyol amb anterioritat a 1 de gener de 2015 (disposició transitòria dessetena Llei IRPF)

Els contribuents que s'hagen desplaçat a territori espanyol amb anterioritat a l'1 de gener de 2015 van poder optar per aplicar el règim especial que va estar vigent fins al 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen previstos en la normativa de l'Impost sobre la Renda de no Residents en vigor en aquesta última data.

Per a això, els esmentats contribuents havien de manifestar l'opció per l'aplicació d'aquest règim transitori presentant la seua declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015 en el model 150 aprovat en l'esmentada Ordre EHA/848/2008, de 24 de març, en lloc del nou model 151.

L'opció manifestada en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015 es mantindrà fins a la finalització de l'aplicació del règim especial.

El model 150 es continuarà utilitzant fins a la finalització de l'aplicació del règim.

El règim especial per a treballadors desplaçats a territori espanyol vigent fins al 31 de desembre de 2014, era aplicable durant el període impositiu en el qual el contribuent adquirisca la seua residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

Les condicions, requisits i contingut del règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol aplicable fins al 31 de desembre de 2014 i a partir de l'1 de gener de 2015 es resumeixen en els quadres de la pàgina següent.

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APlicable ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS A TERRITORI ESPANYOL

A PARTIR DE L'1 DE GENER DE 2015
(Article 93 Llei de l'IRPF, redacció donada per la Llei 26/2014)

FINIS AL 31 DE DESEMBRE DE 2014
(Article 93 Llei de l'IRPF, redacció donada per la Llei 26/2009)

Condicions i requisits per a la seua aplicació

- a) Que no hagen sigut residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produísca el seu desplaçament a territori espanyol.
- b) Que no siguen esportistes professionals.
- c) Que el desplaçament a territori espanyol es produísca com 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 del qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en aquesta no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats
- d) Que no obtinga rendes que es qualificarien com a obtingudes per mitjà d'un establiment permanent situat en territori espanyol.

Condicions i requisits per a la seua aplicació

- **Des de l'1 de gener de 2007 fins a l'1 de gener de 2010**
 - a) Que no hagen sigut residents a Espanya durant els deu anys anteriors al seu nou desplaçament a territori espanyol.
 - b) Que el desplaçament a territori espanyol es produísca com a conseqüència d'un contracte de treball.
 - c) Que els treballs es realitzen efectivament a Espanya.
 - d) Que aquests treballs es realitzen per a una empresa o entitat resident a Espanya o per a un establiment permanent situat a Espanya d'una entitat no resident en territori espanyol.
 - e) Que els rendiments del treball derivats de la comentada relació laboral no estiguen 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'afeg un nou requisit als anteriors
 - f) Que les retribucions previsible derivades del contracte de treball en cada un dels períodes impositius en els quals s'aplique aquest règim especial no superen la quantia de 600.000 euros anuals.

Contingut: regles per a 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 contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts en territori espanyol.
- Es graven acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.
- Per a la determinació de la quota íntegra s'apliquen les dues escales específiques que estableix l'article 93 de la Llei de l'IRPF:
 - Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a les quals 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 serà el resultat de minorar la quota íntegra de l'Impost en:
 - La deducció per donatius, en els termes que preveuen la Llei de l'IRPF i les retencions practicades a compte (incloent-hi les quotes satisfetes a compte de l'IRNR)
 - La deducció per doble imposició internacional a la qual es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF

Contingut: regles per a determinar el deute tributari

El deute es determina d'acord amb les normes de l'IRNR amb les especialitats següents:

- Els contribuents tributen de forma separada per cada mericació total o parcial de la renda sotmesa a gravamen, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.
- La base liquidable de cada renda es calcula per a cada una d'elles segons el que estableix la TRLIRNR.
- La quota íntegra s'obté aplicant a la base liquidable els tipus de gravamen que establia l'article 25.1 TRLIRNR en la redacció vigent al 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 preveuen la Llei de l'IRPF i les retencions practicades a compte. També resulten deduïbles les quotes satisfetes a compte de l'IRNR.

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en uns altres estats membres de la Unió Europea (art. 46 TRLIRNR i 21 del Reglament IRNR)

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 complisquen les condicions següents:

a) Que acrediten ser residents en un estat membre de la Unió Europea o ser residents en un Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària.

b) Que el contribuent acredite alguna d'aquestes circumstàncies:

- Que haja obtingut durant l'exercici a Espanya **per rendiments del treball i per rendiments d'activitats econòmiques, com a mínim, el 75 per cent de la totalitat de la seua renda, o bé,**

- Que la renda obtinguda durant l'exercici a Espanya haja sigut inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li haja correspost d'acord amb les seues circumstàncies personals i familiars si ha sigut resident a Espanya sempre que aquesta renda haja tributat efectivament durant el període per l'Impost sobre la Renda de no Residents i que la renda obtinguda fora d'Espanya haja sigut, així mateix, inferior al dit mínim.

c) Que aquestes rendes obtingudes durant l'exercici a Espanya hagen tributat efectivament per l'IRNR.

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar per l'IRPF ha de realitzar-se per mitjà del model de sol·licitud aprovat per l'ordre HAP/2474/2015, de 19 de novembre (BOE del 124), que es presentarà en el termini de quatre anys comptats a partir del 2 de maig o del dia immediat hàbil posterior de l'any natural següent corresponent al període impositiu respecte del qual se sol·licita l'aplicació del dit règim.

Contingut del règim

D'acord amb el que disposen els articles 46 del text refós de la Llei de l'impost sobre no residents, aprovat per Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (BOE del 12), i 21 a 24 del Reglament de l'esmentat impost, aprovat en l'article únic del Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE del 5 d'agost), el contingut del règim opcional és el següent:

- La renda gravable estarà constituïda per la totalitat de les rendes obtingudes a Espanya pel contribuent en el període impositiu.

- El tipus de gravamen aplicable serà el tipus mitjà, expressat amb dos decimals, que resulte d'aplicar les normes de l'IRPF a la totalitat de rendes obtingudes pel contribuent durant el període impositiu, amb independència del lloc on s'hagueren produït i siga quina siga la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagen sigut degudament acreditades.

- La quota tributària serà el resultat d'aplicar el tipus mitjà de gravamen a la part de base liquidable corresponent a les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol.

- Si el resultat de les operacions anteriors és una quantitat inferior a l'import global de les quantitats satisfetes durant el període impositiu pel contribuent no resident en concepte d'IRNR, sobre les rendes obtingudes en territori espanyol, correspondrà tornar l'excés.

- **Important:** *el contribuent al qual siga aplicable aquest règim opcional no perdrà la condició de contribuent per l'Impost sobre la Renda de no Residents.*

Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu (arts. 12 i 13 Llei IRPF)

Amb caràcter general, el període impositiu és l'any natural, i es meritara l'IRPF el dia 31 de desembre de cada any.

Per consegüent, la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016 haurà de comprendre la totalitat dels fets i les circumstàncies amb transcendència fiscal a l'efecte del dit impost que siguin imputables al dit any natural.

El període impositiu és inferior a l'any natural exclusivament quan es produïska la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre, finalitzarà llavors el període impositiu i es meritara en aquest moment l'Impost.

Cap altre supòsit diferent de la defunció del contribuent (matrimoni, divorci, separació matrimonial, etc.) **donarà lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural**. Per tant, per a un mateix contribuent no pot haver-hi més d'un període impositiu dins d'un mateix any natural.

Únicament en les declaracions que corresponguen a períodes impositius inferiors a l'any natural, haurà d'emplenar-se l'apartat "MERITACIÓ", situat en la pàgina 2 del model de declaració.

- **Important:** *en el supòsit de defunció d'un contribuent integrat en una unitat familiar, la resta de membres podran optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes del difunt en aquesta declaració.*

Exemple:

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B" amb els quals conviu el seu fill "C" menor d'edat. En el mes de juny es produeix la defunció del cònjuge "A".

Determinar 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 la manera següent:

Tributació individual.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració individual del cònjuge "B" amb període impositiu igual a l'any natural.
- Declaració individual del fill "C" amb període impositiu igual a l'any natural.

Tributació individual i conjunta.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració conjunta dels restants membres de la unitat familiar ("B" i "C") per tot l'any.

Regles generals de tributació en els períodes impositius inferiors a l'any natural

• Obligació de declarar.

Els imports que determinen l'existència de l'obligació de declarar s'aplicaran en les seues quanties íntegres, amb independència del nombre de dies que comprega el període impositiu del difunt i sense que siga procedent elevar-lo a l'any.

- **Rendes que han d'incloure's en la declaració.**

Les rendes que han d'incloure's en la declaració seran les meritades en el període comprés entre l'1 de gener i la data de defunció, incloses les pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes contingudes en 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) hauran de quantificar-se en funció del nombre de dies que integre el període impositiu que és objecte de declaració.

■ **Important:** *totes les rendes pendents d'imputació que tinguera el difunt hauran d'integrar-se en la base imposable de la declaració de l'últim període impositiu. En aquest cas, els successors del difunt podran sol·licitar, dins del termini reglamentari de declaració, el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a aquestes rendes, en funció dels períodes impositius als quals haja correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de quatre anys, d'acord amb el que disposa l'article 63 del Reglament de l'IRPF.*

- **Reducció per obtenció de rendiments del treball.**

La reducció que siga procedent practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'aplicarà en la quantia íntegra que corresponga a l'import dels esmentats rendiments nets, sense prorratejar aquesta quantia en funció del nombre de dies que integre el període impositiu. ⁽⁵⁴⁾

- **Mínim personal, familiar i per discapacitat.**

Siga quina siga la duració del període impositiu, les quanties del mínim personal, familiar i per discapacitat s'aplicaran en els imports que corresponguen, sense prorratejar en funció del nombre de dies del període impositiu. ⁽⁵⁵⁾

- **Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, incloent-hi els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, a la Mutualitat de Previsió Social d'Esportistes Professionals.**

Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social, així com als patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de Previsió Social d'Esportistes Professionals, s'aplicaran en els seus imports íntegres, siga quina siga la duració del període impositiu.

- **Deduccions de la quota.**

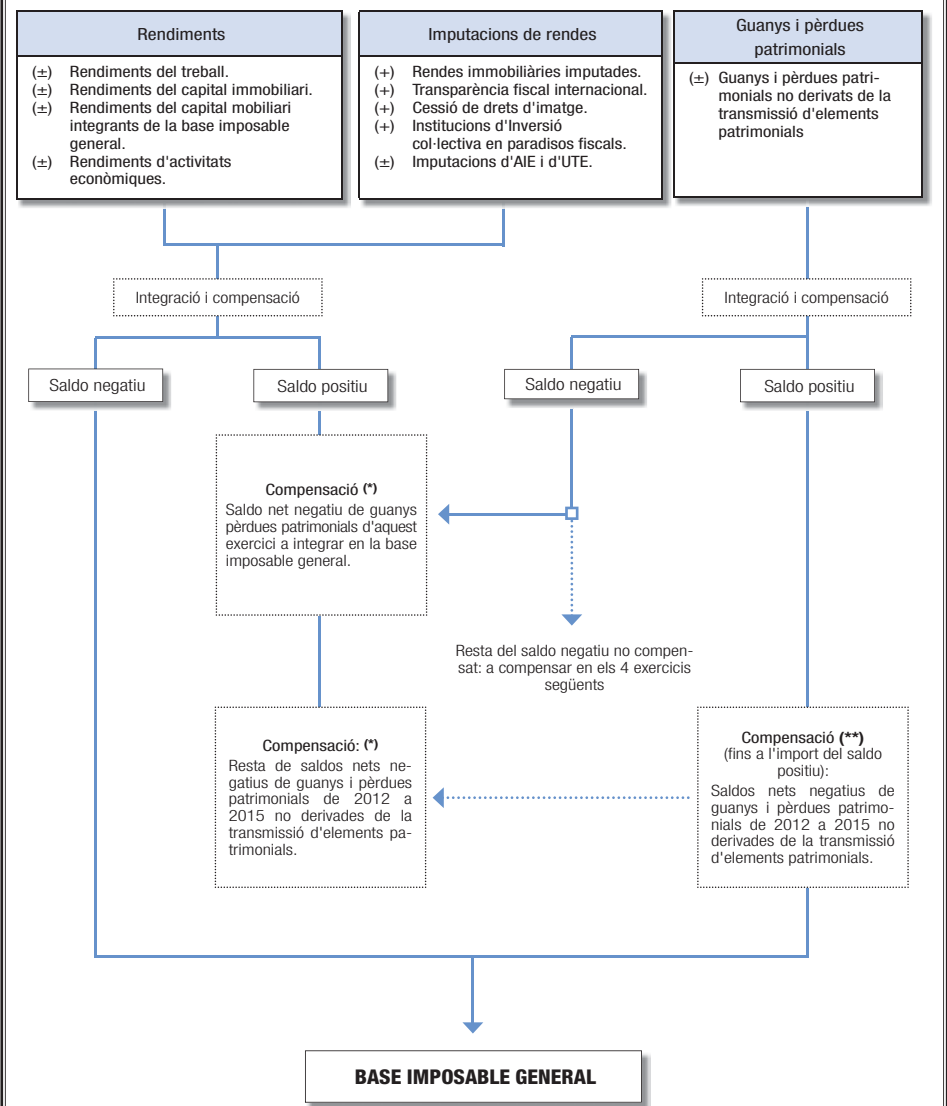
Els límits màxims establits per a determinades deduccions de la quota s'aplicaran en la seua quantia íntegra, amb independència del nombre de dies del període impositiu.

■ **Important:** *en el supòsit de matrimonis en els quals es produïska la defunció d'un dels cònjuges, el mínim familiar per descendents es prorratejarà per parts iguals entre ambdós cònjuges si, en la data de meritació de l'IRPF, ambdós cònjuges tingueren dret a aplicar-la, amb independència que el cònjuge supervivent presente declaració conjunta amb els fills.*

⁽⁵⁴⁾ Vegeu, dins del capítol 3, les quanties i requisits d'aquesta reducció, pàgines 115 i s.

⁽⁵⁵⁾ Vegeu, dins del capítol 14, les quanties i requisits dels dits mínims, pàgines 484 i ss.

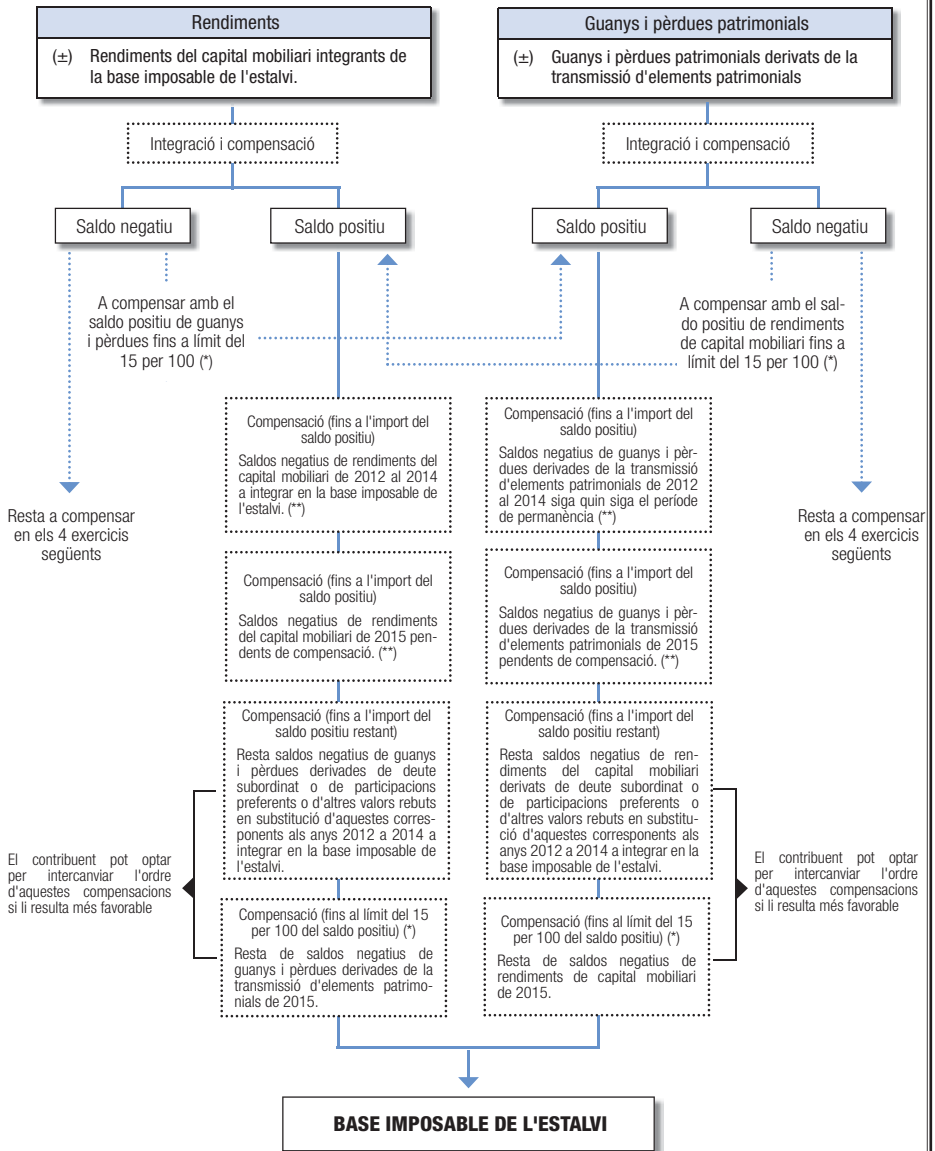
Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (I)



(*) L'import d'aquesta compensació no podrà superar el 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes de l'exercici que serveix de base per a la compensació.

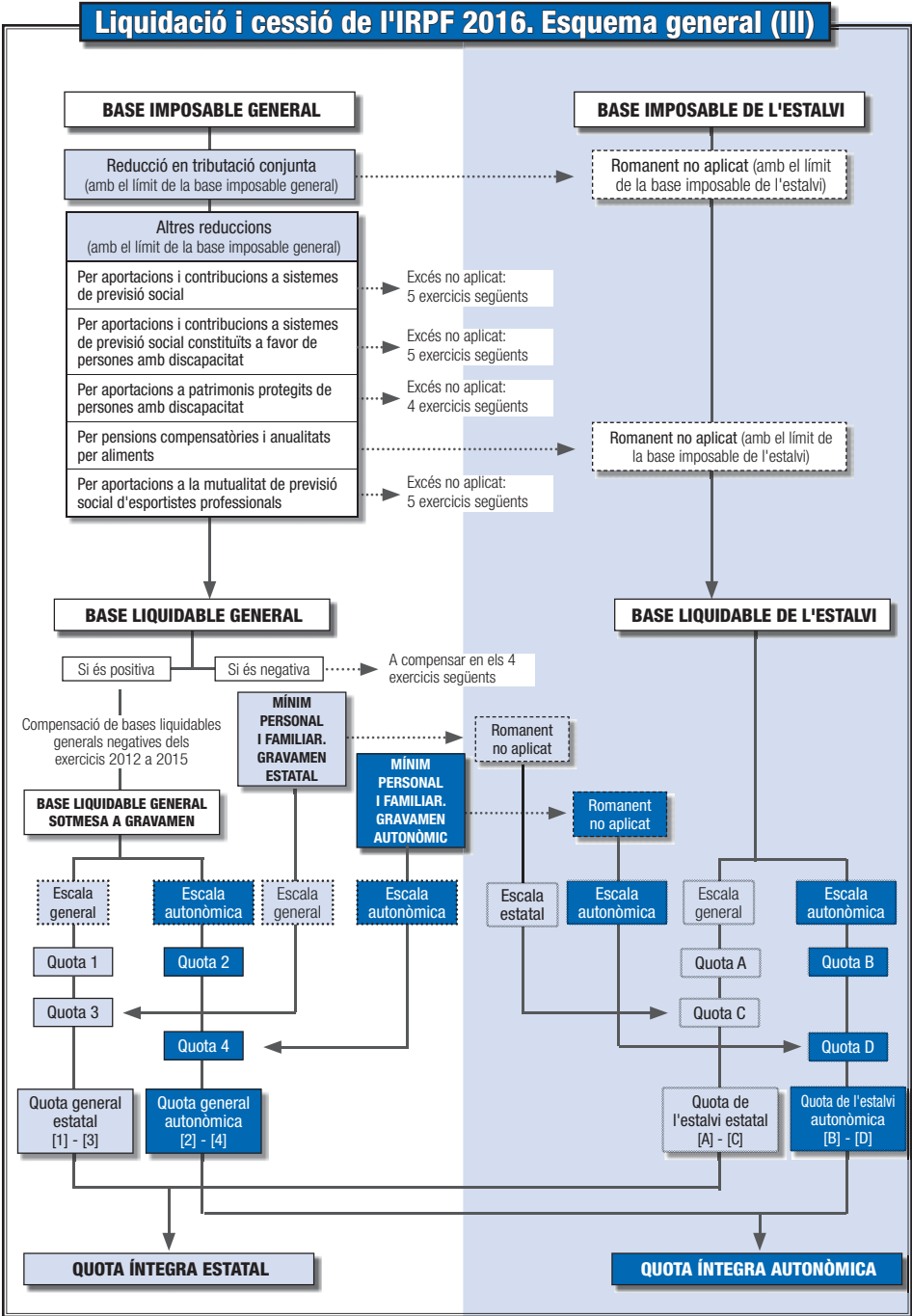
(**) Les pèrdues obtingudes en els exercicis 2013 i 2014 derivades de la transmissió d'elements patrimonials amb període de permanència igual o inferior a 1 any que en aquests exercicis es qualificaven de renda general es compensen a partir de l'1 de gener de 2015 en la base imposable de l'estalvi segons les regles aplicables als guanyos i pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials, amb independència del període de generació.

Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (II)

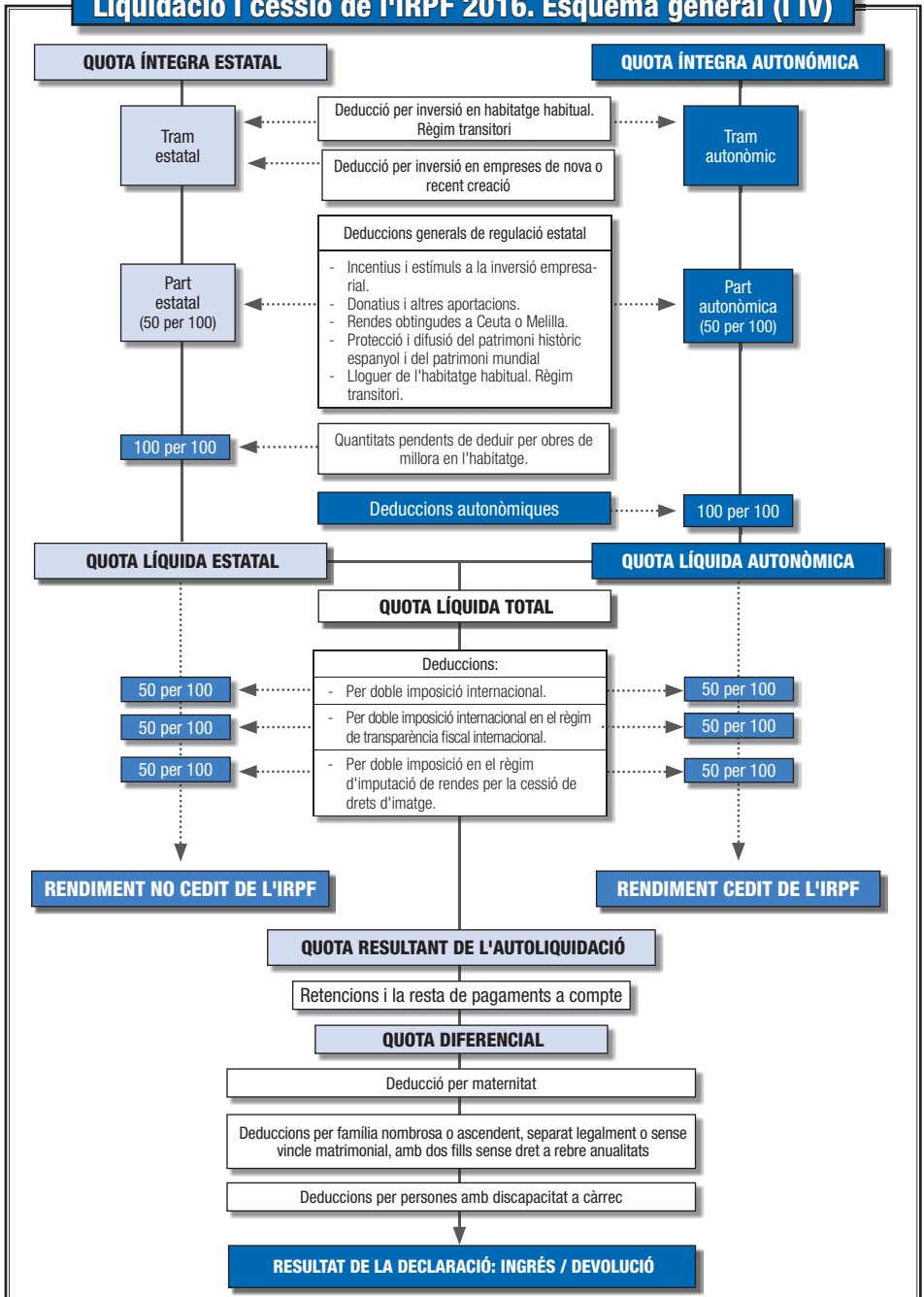


(*) L'import d'aquestes compensacions no podrà superar el 15 per 100 del saldo positiu dels rendiments i el de guanyys i pèrdues de l'exercici que serveix de base per a la compensació.

(**) En ambdós casos s'inclouen tant els que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes com els que sí que deriven d'aquests valors.



Liquidació i cessió de l'IRPF 2016. Esquema general (i IV)



Capítol 3. Rendiments del treball

Sumari

Concepte

- Rendiments de treball per naturalesa
- Rendiments de treball per expressa disposició legal

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 assignacions per a despeses de viatge

- Despeses de locomoció
- Despeses de manutenció i estada

Rendiment net del treball a integrar en la base imposable

- Fase 1a: Determinació del rendiment íntegre del treball
- Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres
 - Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular
 - Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social: reducció 30 per 100
 - 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. 17.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració fiscal de rendiments íntegres del treball “*totes les contraprestacions o utilitats, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques*”.

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del treball es caracteritzen per les notes següents:

- Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.
- Que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.
- Que no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. S'exclouen, per tant, els rendiments procedents d'activitats en les quals, amb independència de l'aportació del seu treball personal, el contribuent efectue l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un només d'ambdós factors, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis. ⁽¹⁾

Rendiments de treball per naturalesa (art. 17.1 Llei IRPF)

En particular, es comprenen entre els rendiments íntegres del treball:

- a) Els sous i salaris.
- b) Les prestacions per desocupació. ⁽²⁾
- c) Les remuneracions en concepte de despeses de representació.
- d) Les dietes i assignacions per a despeses de viatge, excepte les de locomoció i les considerades normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria amb els límits reglamentàriament establits que es comenten més avant.
- e) Les contribucions o aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions previstos en 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 (BOE del 13 de desembre), o per les empreses promotores previstes en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003 ⁽³⁾, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.
- f) Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per a fer front als compromisos per pensions en els termes previstos per la disposició adicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, anteriorment esmentat, i en la seua normativa de desplegament, **quan aquelles siguin imputades a les persones a les quals 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. Haurà de mantindre's la decisió que s'adopte respecte de la resta de primes que se satisfacen fins a l'extinció del contracte

⁽¹⁾ El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la seua delimitació enfront dels rendiments del treball es comenta en les pàgines 187 i s. del capítol 6.

⁽²⁾ Aquestes prestacions percebudes en la modalitat de pagament únic estan exemptes. Vegeu la pàgina 49 del capítol 2.

⁽³⁾ La Directiva 2003/41/CE ha sigut modificada per les directives 2010/78/UE, 2011/61/UE i 2013/14/UE.

d'assegurança. No obstant això, la imputació fiscal passa a tindre caràcter obligatori en els casos següents:

- En els contractes d'assegurança de risc (com, per exemple, assegurances que cobrisquen la contingència de defunció o incapacitat).
- Quan els contractes d'assegurança cobrisquen conjuntament les contingències de jubilació i de defunció o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part excedisca els 50 euros anuals.

A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

- En els contractes d'assegurança en els quals la imputació fiscal de primes siga voluntària, la imputació serà obligatòria per l'import que excedisca 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 realitzats de conformitat 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 les quals figuren primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'aquestes supere aquest límit de 100.000 euros, s'estableix un règim transitori que determina que en aquests casos no serà obligatòria la imputació per aquest excés [art. 17.1.f) i disposició transitòria vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF].

Rendiments de treball per expressa disposició legal (art. 17.2 Llei IRPF).

Per expressa disposició legal tenen, en tot cas, la consideració de rendiments del treball:

a) Les prestacions derivades dels sistemes de previsió social:

• Seguretat Social i classes passives

Són rendiments del treball les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives, siga quina siga la persona que haja generat el dret a la seua percepció. Així mateix, constitueixen rendiments del treball les altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudetat, o semblants.

No obstant això, es declaren exemptes de l'IRPF 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 malaltia inhabilite el percepció per complet per a tota professió o ofici, així com les prestacions familiars a les quals 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 semblants

Constitueixen rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les esmentades mutualitats, col·legis d'orfes i altres entitats semblants.

No obstant això, es declaren exemptes de l'IRPF les prestacions percebudes per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

• Plans de pensions.

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions regulats 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, siga quina siga la contingència coberta per aquests (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball i la gran invalidesa, dependència severa o gran dependència i mort del particip o beneficiari).

Aquesta mateixa consideració es manté, siga quina siga la forma de cobrament d'aquesta prestació: renda, capital o en forma mixta, renda i capital.

També tenen la consideració de rendiments del treball la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals de malaltia greu o desocupació de llarga duració.

■ **Atenció:** *sense perjudici de l'anterior, durant un termini de quatre anys que comprén entre el 15 de maig de 2013 i el 15 de maig de 2017 es permet als particips dels plans de pensions, de forma excepcional i tancat temporalment a aquest període, fer efectius els seus 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, siga quina siga la contingència coberta per aquests (jubilació, invalidesa, defunció, dependència severa o gran dependència i la desocupació per als socis treballadors), les aportacions dels quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'activitats econòmiques (la mutualitat, en aquest cas, actua com a sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms) o objecte de reducció en la base imposable de l'IRPF (la mutualitat, en aquest supòsit, actua com a complementària al Sistema de Seguretat Social obligatòria). (6)

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les mutualitats de previsió social ha de realitzar-se, en funció de la naturalesa de la contingència coberta, d'acord amb els criteris següents:

1. Prestacions per jubilació o invalidesa

Aquestes prestacions s'integren en la base imposable del perceptor, com a rendiments del treball, exclusivament en la mesura que la seua quantia excedisca les aportacions que no hagen pogut ser objecte

(4) Vegeu la disposició adicional 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 fons de pensions, en la redacció donada per 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 asseguradora de caràcter voluntari complementària al Sistema de Seguretat Social obligatòria, la regulació legal de les quals es troba en els articles 43 i següents de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores (BOE del 15 de juliol). En la denominació d'aquestes entitats ha de figurar necessàriament la indicació de "Mutualitat de previsió social". Per la seua especial rellevància fiscal poden destacar-se, entre altres, les mutualitats de professionals establides pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors. Vegeu també la disposició adicional novena de la Llei de l'IRPF.

(6) Els requisits que han de complir les aportacions per a la seua consideració com a despesa deduïble o com a reducció en la base imposable es comenten, respectivament, en les pàgines 218 i s.; 453 i s.

de reducció o minoració en la base imposable per incomplir algun dels requisits subjectius legalment previstos a aquest efecte.

Tractant-se d'aportacions realitzades amb anterioritat a l'1 de gener de 1999, quan no puga acreditar-se la quantia de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integrarà el 75 per 100 de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

No obstant això, estan exemptes de l'IRPF les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa percebudes per professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, que deriven de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives al dit règim de la Seguretat Social, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social. (7)

2. Restants prestacions

Les restants prestacions, incloent-hi les percebudes per defunció, tributen com a rendiments del treball en la seua integritat.

3. Disposició de drets consolidats

La disposició anticipada de drets econòmics dels mutualistes és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions. Les quantitats percebudes per la disposició anticipada, total o parcial, dels drets consolidats tributen com a rendiments del treball.

• Plans de previsió social empresarial i altres contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial tenen en tot cas la consideració de 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 instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seua normativa de desplegament, s'hi integraran en la base imposable en la mesura que la seua quantia excedisca les contribucions imputades fiscalment i les aportacions directament realitzades pel treballador. (9) (10)

Les prestacions percebudes pels hereus com a conseqüència de la defunció del treballador assegurat no constitueixen rendiments del treball personal, ja que la seua percepció està subjecta a l'Impost sobre Successions i Donacions.

• Plans de previsió assegurats.

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats tenen en tot cas la consideració de rendiments del treball. (11)

(7) Vegeu, dins del capítol 2, la pàgina 45.

(8) Els requisits que han de complir els plans de previsió social empresarial es comenten en les pàgines 461 i s.

(9) Cal tindre en compte que d'acord amb la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions en la redacció feta per la Llei 27/2011, de l'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 a 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 requisits dels plans de previsió assegurats es comenten en les pàgines 463 i s.

- **Assegurances de dependència.**

Tenen la consideració de rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les 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).

- b) Quantitats abonades per raó del seu càrrec**

Les quantitats que s'abonen, 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**, amb exclusió, en tot cas, de la part d'aquelles que aquestes institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

- c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i semblants**

Els rendiments derivats d'impartir **cursos, conferències, col·loquis, seminaris i semblants**, sempre que aquestes activitats no suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, i en aquest cas, es qualificaran 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 cedisca el dret a la seua explotació i aquests rendiments no deriven de l'exercici d'una activitat econòmica. Quan els drets d'autor els perceba un tercer diferent de l'autor, constituiran per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

- e) Retribucions dels administradors i membres d'òrgans de representació de societats**

Les retribucions dels administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua i 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**, exceptuant-ne les percebudes dels pares en virtut de decisió judicial que es declaren exemptes. ⁽¹²⁾

- g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat**

Els **drets especials de contingut econòmic** que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals.

- h) Beques no exemptes**

Les **beques a les quals no resulte aplicable l'exempció** comentada en les pàgines 46 i següents del capítol 2.

(12) Ambdues redueixen la base imposable de qui les satisfà. Vegeu les pàgines 476 i s. del capítol 13.

i) Retribucions a col·laboradors en activitats humanitàries o d'assistència social

Les retribucions percebudes pels qui col·laboren en **activitats humanitàries o d'assistència social promogudes per entitats sense ànim de lucre**.

j) Les 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).
- Penats en institucions penitenciàries (Reial decret 782/2001, de 6 de juliol, modificat pel Reial decret 2131/2008, de 26 de desembre).
- Artistes en espectacles públics (Reial decret 1435/1985, d'1 d'agost).
- Persones que intervinguen en operacions mercantils per compte d'un o més empresaris sense assumir el compte i risc de les operacions mercantils d'elles (Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que presten els seus 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 presten servei 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 exercisquen la seua 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 del 20 d'octubre).
- Menors sotmesos a l'execució de mesures d'internament per al compliment de la seua 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 per Reial decret 639/2014, de 25 de juliol).
- Activitat professional dels advocats que presten serveis en despatxos d'advocats, 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 siga expressament declarat com a relació laboral de caràcter especial per una llei.

■ **Important:** *quan els rendiments derivats de les relacions laborals especials d'artistes en espectacles públics i dels agents comercials i comissionistes suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, es qualificaran com a rendiments d'activitats econòmiques.*

k) Aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat regulat en 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 a continuació indiquem.

- **Aportacions a patrimonis protegits que constitueixen rendiments del treball**

D'acord amb el que estableix la disposició addicional diuitena de la Llei de l'IRPF, les aportacions realitzades al patrimoni protegit generen rendiments del treball per a la persona amb discapacitat titular del dit patrimoni, en els termes i 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 tenen la consideració de rendiments del treball, sempre que hagen sigut despeses deduïbles en l'Impost sobre Societats, amb el límit de 10.000 euros anuals. Aquest límit és independent dels indicats en el número 1r anterior.

Quan aquestes aportacions es realitzen a favor dels patrimonis protegits dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels empleats de l'aportant, únicament tindran la consideració de rendiments del treball per al titular del patrimoni protegit.

3r En el cas d'aportacions no dineràries, es prendrà com a import de l'aportació el que resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

En aquests casos, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició de l'aportant respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, sense que, als efectes d'ulteriors transmissions, siguin aplicables, si és el cas, els coeficients reductors previstos en la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

L'import de les aportacions que, per excedir els límits i condicions anteriorment comentats, no tinga la consideració de rendiments del treball estarà subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Finalment, les quantitats que, en els termes anteriorment comentats, tinguen la consideració de 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'efectuarà per l'import en què aquests rendiments excedisquen tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM): aquest import ascendeix a (22.365,42) euros en l'exercici 2016. ⁽¹³⁾

- **Disposició de les aportacions pel titular del patrimoni protegit**

La disposició en el període impositiu en el qual es realitza l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat determinarà les obligacions fiscals següents per al seu titular: ⁽¹⁴⁾

⁽¹³⁾ Vegeu la pàgina 52 del capítol 2 en el qual 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 realitzades pel titular del patrimoni protegit té per als aportants es comenta en les pàgines 474 i s. del capítol 13.

1r Si l'aportant va ser un contribuent de l'IRPF, el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que haja deixat d'integrar en el període impositiu en el qual va rebre l'aportació com a conseqüència de la regla d'integració comentada en el punt anterior.

A aquest efecte, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora que siguin procedents, en el termini que hi haja entre la data en la qual es produïska la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze aquesta disposició.

2n Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'Impost sobre Societats, haurà de distingir-se segons que el titular del patrimoni protegit siga treballador de la societat o aquesta condició la tinga algun dels seus parents, el seu cònjuge o la persona que el tinga a càrrec seu. En el primer cas, la regularització, en els termes anteriorment comentats, haurà d'efectuar-la el mateix titular del patrimoni protegit, i, en el segon cas, aquesta regularització haurà d'efectuar-la el parent, cònjuge o persona que el tinga a càrrec seu i que siga treballador de la societat.

En la disposició de béns o drets homogenis s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc. La regularització comentada no es produirà 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 (arts. 6.5 i 40 Llei IRPF)

Les prestacions de serveis susceptibles de generar rendiments del treball es presumeixen retribuïdes, excepte prova en contra.

A falta de prova en contra, la valoració dels dits rendiments s'efectuarà pel valor normal en el mercat d'aquests, entenent-se per valor normal en el mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, excepte prova en contra. No obstant això, la valoració de determinades retribucions considerades satisfetes en espècie s'efectuarà aplicant les regles especials de valoració que en el proper epígraf es comenten.

Rendiments del treball en operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En els supòsits en els quals la prestació del treball personal es realitze a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, 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) ⁽¹⁵⁾, el contribuent de l'IRPF haurà d'efectuar de forma imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat. S'entendrà per valor normal de mercat aquell que haurien acordat persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

⁽¹⁵⁾ D'acord amb el que disposa l'esmentat article, les relacions de vinculació es donen en les operacions realitzades entre una entitat i els seus socis o participants, consellers o administradors de dret i de fet, els socis o consellers d'una altra societat que pertanga al mateix grup, o els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau de qualsevol dels anteriors. Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100. En el supòsit de retribucions per l'exercici de les seues funcions de consellers o administradors d'entitats, no se segueixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així ho estableix expressament l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28 de novembre), i per tant aquestes retribucions queden exclòs de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula en l'article 41 de la Llei IRPF.

L'Administració tributària podrà comprovar que les operacions realitzades entre persones o entitats vinculades s'han valorat pel seu valor normal de mercat i efectuarà, si és el cas, les correccions valoratives que corresponguen respecte de les operacions subjectes a l'Impost sobre Societats, a l'IRPF o a l'Impost sobre la Renda de no Residents que no hagen sigut valorades pel seu valor normal de mercat. A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establerts en capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

Rendiments del treball en espècie

Concepte (art. 42.1 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments del treball en espècie la utilització, consum o obtenció, per a fins particulars, de béns, drets o serveis de forma gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposen una despesa real per a qui els concedeix, sempre que deriven, directament o indirectament, del treball personal o d'una relació laboral o estatutària.

■ **Important:** *quan el pagador del rendiment del treball entregue al contribuent imports en metàl·lic perquè aquest adquireixca els béns, drets o serveis, el rendiment tindrà la consideració de dinerari, per la qual cosa no li 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, capacitació o reciclatge del personal empleat. (art. 44 Reglament IRPF).

S'inclouen dins d'aquest concepte els estudis disposats per institucions, empreses o ocupadors finançats directament per ells, encara que la seua prestació efectiva l'efectuen altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més:

- Tinguen per finalitat l'actualització, capacitació o reciclatge del seu personal.
- Els estudis siguen exigits pel desenvolupament de les activitats del personal o les característiques dels llocs de treball.

En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada que s'exceptuen de gravamen es regiran per les regles generals que es comenten en l'epígraf següent.

b) Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador.

Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança, que cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats en l'exercici de les seues ocupacions laborals, no tenen la consideració de retribucions en espècie.

c) Préstecs concertats amb anterioritat a l'1 de gener de 1992

No tenen la consideració de retribucions en espècie, els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats amb anterioritat a l'1 de gener de 1992, sempre que el principal

haja sigut posat a disposició del prestatari amb anterioritat a aquesta data (disposició addicional segona Llei IRPF).

Rendiments de treball en espècie exempts (art. 42.3 Llei IRPF)

a) Entregues a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa, cantines o economats de caràcter social (art. 45 Reglament IRPF).

Estan exemptes de l'Impost les entregues a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa, incloent-hi les fórmules indirectes de prestació del dit servei admeses per la legislació laboral (com per exemple, l'entrega de vals de menjar o documents semblants, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament), sempre que es complisquen els requisits que es detallen a continuació.

- **Requisits generals:**

1r Que la prestació del servei tinga lloc durant dies hàbils per a l'empleat o treballador.

2n Que la prestació del servei no tinga lloc durant els dies en els quals l'empleat o treballador merite quantitats exceptuades 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 de menjar o documents semblants, targetes o altres mitjans electrònics de pagament).**

A més dels requisits anteriors, els vals de menjar o documents semblants han de complir els següents:

1r Que la seua quantia no supere la quantitat de 9 euros diaris. Si la quantia diària és superior, existirà retribució en espècie per l'excés.

2n Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i que hi figure l'empresa emissora, i quan s'entreguen en suport paper, a més, el seu import nominal.

3r Que siguin intransmissibles i que la quantia no consumida en un dia no puga acumular-se a un altre dia.

4t Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembossament del seu import.

5é Que només puguin utilitzar-se en establiments d'hostaleria.

6é Que l'empresa que els entregue porte i conserve una relació dels entregats a cada un dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:

- En el cas de vals de menjar o documents semblants, número de document, dia d'entrega i import nominal.
- En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, número de document i la quantia entregada cada un dels dies amb indicació d'aquests últims.

b) Utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal empleat.

Tenen aquesta consideració, entre 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.

c) Despeses per assegurances de malaltia (art. 46 Reglament IRPF).

Estan exempts els rendiments de treball en espècie corresponents a les primes o quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia quan es complisquen els requisits i límits següents:

1r Que la cobertura de malaltia afecte el mateix treballador, i puga afectar, a més, el seu cònjuge i descendents.

2n Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen els 500 euros anuals per cada una de les persones assenyalades o els 1.500 euros per a cada una d'elles quan siguin persones amb discapacitat.

L'excés sobre les esmentades quanties constituirà 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 Obligatoria, Batxillerat i Formació Professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal del mercat.

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transport col·lectiu dels seus empleats entre el seu 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 a 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.

L'entrega de l'“abonament de transports” (títol de transports, personal i intransferible, que permet realitzar 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 corresponent Consorci de Transports) als empleats per part de l'empresa, sempre que l'àmbit de validesa espacial d'aquest tinga en consideració les ubicacions corresponents a la residència i al centre de treball de l'empleat i amb el límit dels 1.500 euros anuals que estableix l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF, estarà emparat per aquesta excepció.

Al contrari, quan l'empresa entregue al treballador imports en metàl·lic perquè aquest adquireixca (o li reembosse la despesa efectuada per la compra) els títols de transport, es considera com una retribució dinerària, plenament subjecta a l'Impost i al seu sistema de retencions.

• Fórmules indirectes

També tindran la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar l'esmentat servei públic, l'entrega als treballadors de **targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que complisca els requisits següents** (art. 46 bis Reglament IRPF):

1r Que puguin utilitzar-se exclusivament com a contraprestació per a l'adquisició de títols de transport que permeten la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n La quantitat mensual que es pot abonar amb aquestes no podrà excedir els 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r Que estiguen numerats, expeditos de forma nominativa i hi figure l'empresa emissora.

4t Que siguin intransmissibles.

5é Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembossament del seu import.

6é L'empresa que entregue les targetes o el mitjà electrònic de pagament haurà de portar i conservar una relació dels entregats a cada un dels seus treballadors, amb expressió del número de document i de la quantia anual posada a disposició del treballador.

En el supòsit d'entregues de targetes o mitjans de pagament electrònics que no complisquen els requisits anteriorment assenyalats, existirà retribució en espècie per la totalitat de les quanties posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment del límit assenyalat en el número 2n anterior, únicament existirà retribució en espècie per l'excés.

f) Entrega als treballadors d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats

- Està exempta de l'IRPF l'entrega als treballadors en actiu, de forma gratuïta o per 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 siga superior, per al conjunt de les entregades a cada treballador, als 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es realitze en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

- En cas que l'empresa en la qual presta els seus serveis el treballador **forme part d'un grup de societats** en la qual concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, els **beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix grup amb les condicions següents** (art. 43 Reglament IRPF):

1a Quan s'entreguen accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix subgrup.

2a Quan s'entreguen accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.

- En ambdós casos, l'entrega podrà efectuar-se tant per la mateixa societat en la qual preste els seus serveis el treballador, com per una altra societat que pertany al grup o per l'ens públic, societat estatal o administració pública titular de les accions.

- Perquè l'entrega de les esmentades accions o participacions no tinga la consideració de retribució en espècie hauran de complir-se, a més, **els requisits següents**:

- Que l'oferta es realitze en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribuísca a la participació d'aquests en l'empresa**. En el cas de grups o subgrup de societats, l'esmentat requisit haurà de complir-se en la societat a la qual preste serveis el treballador a qui li entreguen les accions.

No obstant això, no s'entendrà incomplert aquest requisit quan per a rebre les accions o participacions s'exigisca als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguin contribuents per l'IRPF

- Que cada un dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, **no tinguén 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 100**.

- Que els títols es mantinguén, **almenys, durant tres anys**.

L'incompliment d'aquest termini donarà lloc a l'obligació a càrrec del treballador de presentar una autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produísca l'incompliment.

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Regla general de valoració (art. 43.1 Llei IRPF)

Amb caràcter general, les retribucions en espècie han de valorar-se pel seu **valor normal en el mercat**. No obstant això, en la valoració de determinades retribucions del treball en espècie han d'aplicar-se les normes especials de valoració que es comenten més avant.

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'addicionarà l'ingrés a compte que corresponga realitzar al pagador d'aquestes retribucions, amb independència que aquest ingrés a compte haja sigut efectivament realitzat. La quantia de l'ingrés a compte serà la que resulte d'aplicar el percentatge de retenció que corresponga sobre la valoració de la retribució en espècie.

No obstant això, no serà procedent addicionar l'ingrés a compte en els supòsits següents:

- Quan no hi haja 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 reduïsquen la base imposable.
- Quan l'ingrés a compte haja sigut repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en espècie el rendiment íntegre del treball s'obté per mitjà de la suma la valoració de la retribució en espècie més 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 especials de valoració (art. 43.1.1r Llei IRPF)

Utilització d'habitatge

La regla de valoració de la retribució en espècie derivada de la utilització d'habitatge, i ve determinada en funció que l'habitatge siga o no propietat del pagador:

- **Si l'habitatge utilitzat és propietat del pagador**

En aquest cas la valoració s'efectuarà per l'import que resulte d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagen sigut revisats o modificats, o determinats per mitjà d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general i hagen 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 serà del **5 per 100**.

Si a la data de meritació de l'IRPF els immobles no tenen valor cadastral o aquest no ha sigut notificat al titular, el percentatge serà del 5 per 100 i s'aplicarà sobre el 50 per 100 del major 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 de la retribució en espècie corresponent a la utilització d'habitatge que siga propietat del pagador, **no podrà excedir el 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball**.

• Si l'habitatge utilitzat no és propietat del pagador

En aquest cas la retribució en espècie està determinada pel cost per al pagador de l'habitatge, incloent-hi els tributs que graven l'operació, sense que aquesta valoració pugui ser inferior a la que haja correspost si s'ha 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 2016, el senyor A.P.G., fadrí, ha percebut com a sou íntegre 45.000 euros, residint en un habitatge nou, propietat de l'empresa, el valor cadastral del qual, que va ser objecte de revisió en 2010, ascendeix a 80.000 euros.

Com ha de valorar-se aquesta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2016 per aquesta retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 875 euros?

Solució:

Sou íntegre	45.000,00
Retribució en espècie (1)	4.928,00
Total ingressos íntegres del treball	49.928,00

(1) Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats 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	928,00 (*)
- Import íntegre (4.500 + 928)	4.928,00

(*) Atés que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, han de sumar-se a la valoració fiscal a fi de determinar el rendiment íntegre del treball.

Exemple 2

El senyor R.J. percep un sou íntegre anual de 33.000 euros. A més, percep una retribució en espècie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendada per la seua empresa en la qual treballa i per la qual satisfà un lloguer que ascendeix a 600 euros mensuals.

L'habitatge arrendat té un valor cadastral de 120.000 euros, que va ser objecte de revisió en 2012.

Com ha de valorar-se aquesta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2016 per aquesta retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 1.385 euros?

Solució:

Sou íntegre	33.000,00
Retribució en espècie (1)	8.585,00
Total ingressos íntegres del treball	41.585,00

(1) Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'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)	1.295,00
- Valoració fiscal que preval	7.200,00 (*)
- Ingressos a compte	1.385,00 (**)
- Import íntegre (7.200 + 1.385)	8.585,00

(*) Preval el cost per al pagador, ja que aquesta valoració és superior a la que haja correspost si s'ha aplicat la regla de valoració per la utilització d'habitatges propietat del pagador.

(**) Atés que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, han de sumar-se a la valoració fiscal a fi de determinar el rendiment íntegre del treball.

Entrega o utilització de vehicles automòbils

• En el supòsit d'entrega del vehicle

En aquest cas la retribució es valorarà en el cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i tributs que graven l'operació. En conseqüència, haurà d'incloure's la totalitat de l'IVA satisfet, amb independència que en resulte o no deduïble per al pagador.

• En el supòsit d'utilització del vehicle

En el supòsit d'utilització, cal distingir:

- a) *Vehicle que siga propietat del pagador*: el valor serà el 20 per 100 anual del cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i tributs que graven l'operació.
- b) *Vehicle que no siga propietat del pagador*: el valor serà el 20 per 100 anual sobre el valor de mercat, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició, que correspondria al vehicle si fóra nou.
- c) *Vehicle que pertanyi a empreses que tinguen com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils*: la valoració no podrà ser inferior al preu ofert al públic del servei del qual es tracte ⁽¹⁶⁾.

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 de vehicle, la valoració resultant es podrà reduir **fins en un 30 per 100** quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que s'indiquen a continuació:

Quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament per complir els límits d'emissions Euro 6 previstos en 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 qual es refereix 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, la valoració de les rendes en espècie per la utilització, **es podrà reduir en els percentatges següents**:

- **Reducció del 15 per 100** de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les condicions següents:

1r Les seues emissions oficials de CO₂ no siguen superiors a 120 g/km i

2n El valor de mercat que correspondria al vehicle si fóra nou, abans d'impostos, no siga superior a 25.000 euros

- **Reducció de 20 per 100** de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les condicions següents:

1r Les seues emissions oficials de CO₂ no siguen superiors a 120 g/km

2n Es tracte de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs -GLP- i Gas Natural) i,

3r El valor de mercat que correspondria al vehicle si fóra nou, abans d'impostos, no siga superior a 35.000 euros.

(16) Vegeu l'apartat "Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic". Pàgina 99.

- **Reducció del 30 per 100** de l'import que resulte, quan es tracte 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 fóra nou, abans d'impostos, no siga superior a 40.000 euros.

• **En cas d'utilització mixta del vehicle (fins de l'empresa i fins particulars de l'empleat)**

Quan es tracte d'utilització mixta, per a fins de l'empresa i per a fins particulars de l'empleat, només serà procedent imputar al contribuent una retribució en espècie en la mesura en la qual aquest tinga la facultat de disposar del vehicle per a fins particulars, amb independència que existisca o no una utilització efectiva per als dits fins. En definitiva, en aquests supòsits, el paràmetre determinant de la valoració de la retribució en espècie ha de ser la disponibilitat del vehicle per a fins particulars.

• **En el supòsit d'utilització i posterior entrega**

En aquest cas la valoració d'aquesta última (l'entrega) s'efectuarà tenint en compte la valoració resultant de l'ús anterior. A aquest efecte, la valoració de l'ús haurà d'estimar-se en el 20 per 100 anual, amb independència que la disponibilitat de l'automòbil per a fins particulars haja sigut total o parcial.

Exemple 1:

Al senyor A.P.L. la seua empresa li ha cedit un automòbil que utilitza per a fins laborals i per a usos particulars. Tenint en compte la naturalesa i característiques de les funcions exercides pel treballador en la seua empresa, el percentatge d'utilització del vehicle per a fins laborals de l'empresa s'estima en un 30 per 100. El cost d'adquisició per a l'empresa del dit vehicle va ascendir 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 en el Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determinar l'import de la retribució en espècie corresponent a la utilització de l'automòbil en l'exercici 2016, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en aquest exercici per aquesta retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a fins laborals (30 per 100): No constitueix retribució en espècie.

Disponibilitat de l'automòbil per a fins particulars: Constitueix retribució en espècie, amb independència que existisca o no utilització efectiva d'aquest per a fins particulars. $(100 \text{ per } 100) - (30 \text{ per } 100) = 70 \text{ per } 100$

Valor de la retribució en espècie:

Valoració total anual abans de reducció: (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 fins 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 A.A.P. té a la seua disposició per a ús particular des de l'1 de gener de 2013 un vehicle de gasoil propietat de l'empresa, que va adquirir en aquesta data per un import de 23.000 euros. L'1 de gener de 2016, l'empresa entrega gratuïtament el vehicle al treballador.

Determinar l'import de la retribució en espècie derivada de l'entrega del vehicle automòbil en l'exercici 2016, suposant que l'ingrés a compte efectuat per l'empresa en relació amb aquesta retribució en espècie, que no ha sigut repercutit al treballador, ascendeix a 4.300 euros.

Solució:

Valoració de l'entrega del vehicle: $(23.800 - 13.800)$ (*)	9.200,00
Ingrés a compte no repercutit:	<u>4.300,00</u>
Total retribució en espècie: $(9.200 + 4.300)$	13.500,00

(*) La valoració de l'entrega el 01-01-2016 ha de realitzar-se descomptant la valoració de la utilització corresponent als exercicis 2013, 2014 i 2015. Aquesta valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil $(23.000 \times 60\%) = 13.800$ euros.

Préstecs amb tipus d'interés inferiors al legal dels diners concertats després de l'1 de gener de 1992 ⁽¹⁷⁾

La valoració es realitzarà per la diferència entre l'import dels interessos efectivament pagats i el que resultaria d'aplicar l'interés legal dels diners vigents per a cada exercici. Per a l'any 2015, l'interés legal dels diners ha sigut fixat en el 3,5 per 100.

Altres retribucions en espècie que es valoren pel cost per a l'ocupador, incloent-hi els tributs que graven l'operació.

- Les prestacions en concepte de manutenció, hostalatge, viatges i semblants.
- Les primes o quotes satisfetes en virtut de contracte d'assegurança o un altre de similar
- Les quantitats destinades a satisfer despeses d'estudis i manutenció del contribuent o d'altres persones lligades al mateix per vincle de parentiu, incloent-hi els afins, fins al Quart grau inclusivament.

Contribucions satisfetes per promotors de plans de pensions, contribucions satisfetes per empreses promotores regulades en la Directiva 2003/41/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, quantitats satisfetes per empresaris per a fer front a compromisos per pensions i quantitats satisfetes per empresaris a assegurances de dependència

La valoració coincidirà amb l'import de les contribucions o quantitats satisfetes que hagen sigut imputades al percepcor.

Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals (art. 47 Reglament IRPF)

Quan els drets consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, es valoraran, com a mínim, en el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als esmentats drets. No obstant això, les posteriors retribucions per la tinença d'eixos drets constituïran rendiments del capital mobiliari.

(17) No tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats amb anterioritat a l'1 de gener de 1992 i el principal dels quals haja sigut posat a disposició del prestatari també amb anterioritat a aquesta data. Vegeu la disposició addicional segona de la Llei de l'IRPF.

El valor conjunt d'aquests drets especials no podrà excedir el 10 per 100 dels beneficis nets obtinguts segons el balanç, una vegada deduïda la quota destinada a reserva legal i per un període màxim de 10 anys. ⁽¹⁸⁾

Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic [art. 43.1.1r f) Llei IRPF i 48 Reglament]

Quan el rendiment del treball en espècie siga satisfet per empreses que tinguen com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, la valoració no podrà ser inferior al preu ofert al públic del bé, dret o servei del qual es tracte.

Es considerarà preu ofert al públic el previst en l'article 60 del text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i usuaris i altres lleis complementàries, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre (BOE del 30), i es deduiran els descomptes ordinaris o comuns. Tenen aquesta consideració els següents:

- a) Els descomptes que siguin oferits a altres col·lectius de semblants característiques als treballadors de l'empresa.
- b) Els descomptes promocionals que tinguen caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie.
- c) Qualsevol altre diferent dels anteriors, sempre que no excedisquen el 15 per 100 ni 1.000 euros anuals. ⁽¹⁹⁾

En el cas de cessió de l'ús de **vehicles considerats eficients energèticament**, la valoració resultant es podrà **reduir fins en un 30 per 100**, en els termes i condicions que s'han comentat en la pàgina 97 d'aquest capítol.

Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge

[art. 17.1 d) Llei IRPF i 9 Reglament]

Despeses de locomoció

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran d'incloure's entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats que, en les condicions i imports que més avant s'assenyalen, perceba l'empleat o treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionades pel desplaçament fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en lloc distint, amb independència que aquest últim estiga situat en el mateix o en distint municipi que el centre de treball habitual.

Al contrari, estan plenament subjectes a l'IRPF, i hauran de ser incloses en la declaració com a rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o treballador des del seu domicili al lloc de treball, encara que ambdós estiguen situats en diferents municipis. ⁽²⁰⁾

⁽¹⁸⁾ 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 de juliol).

⁽¹⁹⁾ Vegeu la disposició addicional segona del Reglament de l'IRPF, en la qual es regulen els acords previs de valoració de retribucions en espècie del treball personal a l'efecte de la determinació de l'ingrés a compte de l'IRPF.

⁽²⁰⁾ No obstant això, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport de viatgers per al desplaçament dels empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball, incloent-hi les fórmules indirectes de pagament que complisquen les condicions establides en l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF. Vegeu, respecte d'això, les pàgines 92 i s. d'aquest mateix capítol.

Assignacions per a despeses de locomoció exceptuades de gravamen

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els ingressos procedents del treball personal, les quantitats destinades per l'empleat per a aquest fi en les condicions i imports següents:

- Si l'empleat o treballador utilitza mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifique per mitjà de factura o document equivalent.
- En qualsevol altre cas, sempre que es justifique la realitat del desplaçament, la quantitat que resulte de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

■ **Important:** *l'excés percebut, si és el cas, sobre les quantitats indicades està plenament subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Despeses de manutenció i estada

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes per l'empleat o treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge destinades a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i la resta d'establiments d'hostaleria, meritades per despeses en un municipi diferent del lloc del treball habitual del perceptor i del qual constituïska la seua residència.

Quan es tracte de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, no s'exceptuaran de gravamen aquestes assignacions. A aquest efecte, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquen alteració de la destinació en un mateix municipi.

Assignacions per a despeses de manutenció i estada en establiments d'hostaleria exceptuades de gravamen

a) Regles generals

Funcionaris i empleats amb destinació a Espanya

Es consideren com a assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i la resta d'establiments d'hostaleria exclusivament les quantitats que s'arreglen en el quadre següent:

■ **Important:** *a l'efecte de l'aplicació de l'exempció, el pagador haurà d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, així com la seua raó o motiu. L'excés sobre les quantitats indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Assignacions per a despeses de manteniment i estada exceptuades de gravamen

1. Pernoctant en un municipi distint: (1)	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general	L'import de les despeses que es justifiquen	
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 manteniment	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia
2. Sense pernoctar en un municipi distint: (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) Ha de tractar-se d'un municipi diferent del lloc de treball habitual del perceptor i del qual constituïska la seua residència.

(2) Si en un mateix dia es produeixen desplaçaments en territori espanyol i a l'estranger, la quantia aplicable serà la que corresponga segons el nombre més gran de vols realitzats.

Funcionaris i empleats amb destinació en l'estranger

En els termes establits en l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, té la consideració de dieta exceptuada de gravamen l'excés que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien, en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, les persones amb destinació en l'estranger següents, 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 en l'estranger.

■ **Important:** en aquests supòsits no s'exigeix el requisit que el desplaçament i permanència no siga per un període continuat superior a nou mesos. Així mateix, l'aplicació d'aquest règim de dietes exceptuades de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments percebuts per treballs realitzats en l'estranger.

El contribuent podrà optar per l'aplicació d'aquest règim d'excessos en substitució de l'exempció. (21)

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exceptuats de gravamen també resulta aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manteniment i estada que perceben els treballadors contractats específicament per a prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguen a desplaçaments a un municipi diferent del qual constituïska la residència habitual del treballador.

Es considera empresa mòbil o itinerant aquella que, per les característiques pròpies de l'activitat que realitza, requereix un desplaçament necessari dels seus treballadors als llocs on els seus serveis són requerits.

(21) L'exempció per als rendiments percebuts per treballs efectivament realitzats en l'estranger es comenta en les pàgines 50 i s. del capítol 2.

La definició de centre de treball mòbil o itinerant està associada amb el desplaçament dels treballadors als distints llocs en els quals l'empresa ha de prestar els seus 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 han de prestar-se els serveis. En definitiva, el treballador, realitzant la seua 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 2016, el senyor L.G.R. va ser enviat per la seua empresa des del municipi en el qual resideix i treballa en un altre, que dista 500 km, per a realitzar determinades gestions comercials, i el pagador va acreditar aquestes circumstàncies. En concepte de dietes i despeses de locomoció, va percebre 760 euros. Va pernoctar dos dies del viatge. Com a justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió, la quantia del qual ascendeix a 210,35 euros, i la factura de l'hotel a 195 euros.

Quina quantitat de la percebuda en concepte de dietes i despeses de desplaçament haurà de declarar el senyor L.G.R. en concepte d'ingressos íntegres a l'efecte de l'IRPF?

Solució:

Import percebut	760,00
Despeses exceptuades de gravamen:	
- Locomoció: justificats (bitllet d'avió)	210,00
- Estada: justificats (factura de l'hotel)	195,00
- Manutenció [(53,34 x 2) + 26,67]	133,35
Total	538,35
Ingressos íntegres fiscalment computables: (760,00 - 538,35)	221,65

b) Regles especials

Relacions laborals especials de caràcter dependent

En aquests supòsits, és necessari distingir entre les despeses d'estada, que segueixen la regla general exposada anteriorment, i les despeses de locomoció i manutenció, a les quals s'aplica una regla especial d'acord amb la qual, quan les despeses de locomoció i manutenció no els siguen rescabats específicament per les empreses a les quals presten els seus serveis, els contribuents que obtinguen rendiments del treball que es deriven d'aquest tipus de relacions laborals podran minorar els seus ingressos íntegres, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les quantitats següents, sempre que justifiquen la realitat dels seus desplaçaments:

a) En concepte de despeses de locomoció

Quan s'utilitzen mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifique per mitjà de factura o document equivalent.

En qualsevol altre cas: La quantitat que resulte de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

b) Per despeses de manutenció

Desplaçaments en territori espanyol: 26,67 euros diaris.

Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

El senyor D.M.M. és contractat per una empresa de Saragossa com a representant de comerç, i s'estableix una relació laboral especial de caràcter dependent de conformitat amb el Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost. Es fa càrrec de les despeses de locomoció, estada i manutenció, i l'empresa no el compensa de manera específica. La zona assignada per al seu treball està situada al nord de la província de Terol, i efectua els desplaçaments en el seu propi vehicle.

Al llarg de 2016, ha percebut pels seus serveis un total de 27.400 euros, i ha efectuat desplaçaments durant 110 dies en els quals ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses degudament justificades originades en aquests desplaçaments són els següents:

- Despeses d'aparcament:	96,00
- Despeses d'estada en hotels:.....	1.500,00
- Despeses de manutenció en restaurants:.....	3.300,00

Determinar l'import dels ingressos íntegres fiscalment computables pel senyor D.M.M. en la seua declaració de l'IRPF de l'exercici 2016.

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 fiscalment computables (27.400,00 - 6.829,70)	20.570,30

(1) Com que l'empresa no el compensa específicament de les despeses d'estada, no resulta deducible cap quantitat per aquest concepte.

Trasllat del lloc de treball a municipi distint

Tenen la consideració d'assignacions per a despeses de viatge exonerades de gravamen les quantitats rebudes amb motiu del trasllat de lloc de treball a municipi distint, sempre que, a més:

- Aquest trasllat exigisca el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguen exclusivament a:
 - Despeses de locomoció i manutenció de l'empleat o treballador i els seus familiars durant el trasllat.
 - Despeses de trasllat del mobiliari i efectes.

Exemple:

En el mes de març de 2016, el senyor P.L.L. va ser traslladat de lloc de treball per la seua empresa de Madrid a Barcelona, i va rebre pel dit trasllat una compensació per import de 3.000 euros. Com a justificants de les despeses del trasllat conserva:

- Factura de l'empresa de mudances per un import de 1.293 euros.
- Quilòmetres recorreguts: 600 (la seua esposa i ell van viatjar amb el seu propi automòbil, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut	3.000,00
Import exonerat 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 mudança.....	<u>1.293,00</u>
Total	1.460,34
Ingressos íntegres fiscalment computables (3.000,00 - 1.460,34)	1.539,66 (*)

(*) Sobre aquesta quantitat correspondrà aplicar una reducció del 30 per 100, per considerar-se aquest rendiment 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 exceptuades de gravamen les quantitats percebudes en concepte de desplaçaments, allotjament i manutenció pels candidats a jurats i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seues funcions, segons 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 quanties fixades en aquest han sigut actualitzades per la Resolució del Ministeri de la Presidència de 21 de juliol de 2006 (BOE del 26).

També estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes pels 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 a integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del treball que s'integra en la base imposable es representen en 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 (imports 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 forma notòriament irregular en el temps. * Prestacions percebudes de règims públics de previsió social. * Prestacions percebudes 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 semblants. * Quotes satisfetes a sindicats. * Quotes satisfetes a col·legis professionals, si la col·legiació és obligatòria. * Despeses de 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) (=) Rendiment net reduït del treball.

Fase 1a: Determinació del rendiment íntegre del treball (art. 18 Llei IRPF)

Els rendiments dineraris del treball han de computar-se per l'import íntegre o brut meritat, és a dir, sense descomptar les quantitats que hagen sigut deduïdes pel pagador en concepte de despeses deduïbles ni les retencions a compte de l'IRPF efectuades sobre aquests rendiments.

Els rendiments del treball en espècie han de computar-se per la quantitat que resulte de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat d'acord amb les regles indicades en l'epígraf corresponent d'aquest mateix capítol, l'ingrés a compte que haja correspost realitzar al pagador d'aquesta, sempre que el seu import no haja sigut repercutit al treballador.

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Les reduccions aplicables sobre els rendiments íntegres que s'indiquen a continuació tenen per objecte pal·liar els efectes negatius que la progressivitat de les escales de l'IRPF pot originar en aquells rendiments el període de generació dels quals no es correspon amb el de la seua obtenció, sempre que, a més, aquesta última no es produïsca de forma periòdica o recurrent. En concret, aquestes reduccions són les següents:

a) Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Rendiments amb període de generació superior a dos anys diferents dels derivats de sistemes de previsió social: reducció 30 per 100 (arts. 18.2 Llei IRPF i 11.2, 3 i 4 Reglament)

- **En general**

S'aplicarà una reducció del **30 per 100** de l'import dels rendiments íntegres quan es donen tots i cada un dels requisits següents:

- **Que els rendiments tinguin un període de generació superior a dos anys.**

El període de generació del rendiment ha d'entendre's com el temps transcorregut des de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que aquest es materialitza i es produeix la meritació del rendiment. El període de generació així entès ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

- **Que els rendiments s'imputen en un únic període impositiu.**
- **Que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en el qual resulten exigibles, el contribuent no haja obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, als que haja aplicat la reducció.**
 - En particular: rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial

Tractant-se d'indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial, s'estableixen les següents particularitats per a l'aplicació de la reducció del 30 per 100:

- **Es considerarà com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador.**
- **Aquests rendiments poden cobrar-se també de forma fraccionada**

Ara bé, en cas que aquests rendiments es cobren de forma fraccionada, només serà aplicable la reducció del 30 per 100 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 siga superior a dos.
- **El contribuent pot aplicar la reducció encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors, el contribuent haja obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, als que haja aplicat la reducció prevista en aquest apartat.**
 - **Règim transitori** (disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF)

a) Per a rendiments percebuts de forma fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 que no procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil

- **Ha de tractar-se de rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil a la qual es refereix l'article 17.2 e) de la Llei** (administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua i la resta de membres d'altres òrgans representatius).
- **Ha de tractar-se de rendiments que es perceberen de forma fraccionada amb anterioritat a 1 de gener de 2015.**
- **Ha de tractar-se de rendiments amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.**

Quan es complisquen aquestes condicions el contribuent podrà aplicar la reducció actual del 30 per 100, a cada una de les fraccions que s'imputen 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, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat a l'1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir d'aquesta data, la substitució de

la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

- b) Per a rendiments percebuts de forma 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**

Tractant-se de rendiments del treball procedents 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 període de generació superior a dos anys, es podrà aplicar la reducció del 30 per 100 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, siga superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació siga anterior a l'1 d'agost de 2014.**

- c) Per a rendiments que deriven 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 deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que hagueren sigut concedides amb anterioritat a l'1 de gener de 2015 i s'exerciten transcorreguts més de dos anys des de la seua concessió**, si, a més, no es van concedir anualment, es podrà aplicar aquesta reducció del **30 per 100** encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en el qual s'exerciten, el contribuent haja obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys al qual haja aplicat la reducció.

Rendiments qualificats reglamentàriament com a obtinguts de forma notòriament irregular en el temps: reducció 30 per 100 (art. 18.2 Llei IRPF i 11.1 Reglament)

Tenen la consideració de rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps exclusivament els següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre de treball que excedisquen** els imports previstos en l'article 9 del Reglament de l'IRPF. ⁽²²⁾
- 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 semblants, en els supòsits de **lesions no invalidants**.
- c) Les prestacions satisfetes per **lesions no invalidants o incapacitat permanent, en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics**.
- d) Les **prestacions per defunció, i les despeses per sepeli o enterrament que excedisquen** el límit declarat exempt ⁽²³⁾, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions semblants, empreses i per ens públics.
- e) Les quantitats satisfetes en **compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de duració indefinida o per la modificació de les condicions de treball**.

⁽²²⁾ Vegeu, en la pàgina 103, les quantitats exonerades de gravamen en aquest supòsit.

⁽²³⁾ Vegeu en el capítol 2, pàgina 52, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per enterrament o sepeli.

f) Quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.

g) **Premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen 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 que les substituïsquen.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Límit anual conjunt

La quantia del rendiment íntegre sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Aquest límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguen un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

En cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límite de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Límits específics

- **Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú 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 els casos d'extinció de la relació laboral, comú 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'ambdós, produïdes a partir de l'1 de gener de 2013 s'estableixen, els següents límits específics addicionals per a l'aplicació de la reducció del 30 per 100.

Quantia dels rendiments de treball irregulars	Límit sobre el qual aplicar 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 d'aquests rendiments del treball procedents d'una mateixa empresa, o d'altres empreses del grup amb independència del nombre de períodes impositius als quals s'imputen

Per a l'aplicació d'aquest límit la quantia total del rendiment del treball a computar estarà 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 les quals concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, **amb independència del nombre de períodes impositius als quals s'imputen**.

- **Recorde:** *aquests límits específics no són aplicables als rendiments del treball que se'n deriven de la 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 R.T.L. va ser acomiadat el 3 de gener de 2016. Com a conseqüència d'això ha percebut de l'empresa una indemnització de 550.000 euros dels quals 200.000 euros corresponen a la quantia establida amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors per a l'acomiadament improcedent.

Calcular la reducció aplicable

Solució:

Import rebut	550.000
Import exonerat de gravamen per Estatut dels Treballadors:	200.000
Import màxim indemnització exempta:	180.000
Import exonerat de gravamen:	180.000
Ingressos íntegres fiscalment computables (550.000 - 180.000)	370.000 (1)
Reducció aplicable (30% s/ 300.000) (2)	90.000
Rendiment a incloure en la base imposable (370.000 - 90.000)	280.000

(1) Els excessos indemnitzatoris sobre el límit exempt estaran 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 deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans a 1 de gener de 2015**

En aquest cas (rendiments del treball derivats de totes les opcions de compra concedides amb anterioritat a 1 de gener de 2015), sense perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt, serà aplicable el límit previst en l'article 18.2.b) 1r de Llei de l'IRPF **en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014**.

Aquest límit consistia en el fet que la quantia del rendiment sobre la qual s'aplicava la reducció no podia superar l'import que resulte de multiplicar el salari mitjà anual del conjunt dels declarants en l'IRPF, que serà de 22.100 euros (24), pel nombre d'anys de generació del rendiment.

Aquest límit es duplicava quan aquests rendiments complien els requisits següents:

- Les accions o participacions adquirides es mantingueren, almenys, durant tres anys, a comptar de l'exercici de l'opció de compra.
- L'oferta d'opcions de compra es realitzara en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

En els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que mitjance entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska aquest incompliment (disposició transitòria dessetena del Reglament).

(24) Vegeu la disposició transitòria setzena del Reglament de l'IRPF.

b) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social: reducció 30 per 100 (art. 18.3 Llei IRPF i 11.5 Reglament)

Els contribuents podran aplicar una reducció del 40 per 100 sobre les prestacions següents, sempre que es perceben en forma de capital i consistisquen en una percepció de pagament únic i hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació. El termini de dos anys no resulta exigible en el cas de prestacions per invalidesa:

a) Les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i la resta de prestacions públiques **no exemptes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudetat o semblants**.

b) Les prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats semblants.

En el cas de prestacions mixtes que combinen rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, la reducció esmentada només resultarà aplicable 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 els resulta aplicable el règim general de reduccions, excepte les que procedisquen del règim transitori que es comenta a continuació.

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'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses (disposició transitòria onzena Llei IRPF)

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes amb anterioritat a l'1 de gener de 2007.**

Els beneficiaris de prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències succeïdes amb anterioritat a l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobren a partir d'aquesta data, 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:

- Quan corresponguen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en la qual es perceben.
- Quan es tracte de prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b) Aportacions empresarials imputades als treballadors.

Els percentatges de reducció que s'indiquen en la pàgina següent han d'aplicar-se sobre l'import resultant de minorar la prestació percebuda en la quantia de les contribucions empresarials imputades al treballador, així com en l'import de les aportacions, si és el cas, efectuades pel mateix treballador.

Reducció 75 per 100	Reducció 40 per 100
- Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació - Prestacions per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa	- Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació - Restants prestacions per invalidesa

No obstant això, podrà aplicar-se una reducció única del 75 per 100 sobre la totalitat del rendiment si es compleixen els requisits següents:

- Que es tracte de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.
 - Que hagen transcorregut més de huit anys des del pagament de la primera prima.
 - Que el període mitjà de permanència de les primes haja sigut superior a quatre anys.
- Aquest període mitjà és el resultat de calcular el sumatori de les primes multiplicades pel seu nombre d'anys de permanència i dividir-lo entre la suma total de les primes satisfetes. És a dir:

$$\frac{\sum (\text{Primes} \times \text{nombre anys de permanència})}{\sum (\text{Primes satisfetes})}$$

En cas que hagen existit primes periòdiques o extraordinàries, a l'efecte de determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima, es multiplicarà aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que resulte del quocient següent: en el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la prestació, i en el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció. És a dir:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{nombre d'anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nombre d'anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament})}$$

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes després de l'1 de gener de 2007 d'assegurances contractades abans de 20 de gener de 2006.**

En aquests supòsits també resulta aplicable el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 anteriorment comentat. No obstant això, aquest només resulta 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 previstes en la pòlissa original del contracte satisfetes després d'aquesta data.

Aquest mateix règim també resulta 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 altres que consistisquen en una prestació pagadora per una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans del 31 de desembre de 2006.

- **Important:** 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 perceben en els terminis que s'indiquen en 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 a l'aplicació del 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 ha de distingir-se entre:

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes amb anterioritat a l'1 de gener de 2007.**

Els beneficiaris de prestacions derivades de contingències succeïdes amb anterioritat a l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobren a partir d'aquesta data, 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 hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga quin siga el 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 plans de previsió assegurats subscrits per un mateix partícip i respecte de la mateixa contingència.

Tractant-se de prestacions per jubilació o invalidesa percebudes de mutualitats de previsió social, el percentatge de reducció s'aplica, amb caràcter general, sobre la quantitat íntegra percebuda, excepte en aquells supòsits en els quals el rendiment íntegre del treball està determinat per la diferència entre l'import rebut i les aportacions no reductibles 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 hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes després de l'1 de gener de 2007.**

En aquests supòsits també resulta aplicable el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 anteriorment comentat. No obstant això, aquest només resulta aplicable a la part de la prestació corresponent a aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006.

■ **Important:** 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 perceben en els terminis que s'indiquen en el següent apartat.

3. Límits temporals per a l'aplicació de 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 següents límits temporals per a percebre les prestacions en forma de capital amb les reduccions dels règims transitoris comentades en els 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 succeïdes a partir de l'1 de gener de 2015.**

El règim transitori serà aplicable, si és el cas, a les prestacions percebudes en l'exercici en el qual succeeixca la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes en els exercicis 2011 a 2014**

El règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins a la finalització de l'últim exercici següent a aquell en el qual va succeir la contingència corresponent.

- **Prestacions derivades de contingències succeïdes en els exercicis 2010 o anteriors**

El règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

- **Important:** si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats aquests terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per aquest concepte.

Fase 2a: Determinació del rendiment net (art. 19 Llei IRPF i 10 Reglament)

Despeses deduïbles

Una vegada determinat el rendiment íntegre del treball, ha de procedir-se a la deducció de les despeses que la Llei de l'IRPF qualifica com a deduïbles per a determinar el rendiment net. A aquests efectes tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles exclusivament les següents:

1. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris. També tindran la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del treball les cotitzacions a sistemes que, segons la normativa del país de procedència, siguin anàlegs a la Seguretat Social o a les Mutualitats en altres Estats i es realitzen per motiu del desenvolupament del seu treball per compte d'altri en aquest país, sempre que cotitzacions estiguen vinculades directament als rendiments íntegres del treball declarats en l'IRPF.
2. Les detraccions per drets passius.
3. Cotitzacions als col·legis d'orfes o institucions semblants.
4. Les quotes satisfetes a sindicats.
5. Quotes satisfetes a col·legis professionals. Serà despesa deduïble quan la col·legiació tinga caràcter obligatori per a l'exercici del treball, en la part que corresponga 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 dels anteriors

En particular, altres despeses diferents de les anteriors

Davall aquest concepte s'inclouen les següents quantitats deduïbles com a despeses:

a) Per obtenció de rendiments

- **2.000 euros anuals**, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguen rendiments de treball.

b) Increment per mobilitat geogràfica (art. 11 Reglament)

- La quantia anterior s'incrementarà **2.000 euros anuals addicionals** quan es tracte contribuents en els quals concórreguen els requisits que a continuació s'enumeren:

- Que es tracte de desocupats inscrits en l'oficina d'ocupació.
 - Que accepten un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la seua residència habitual.
 - Que el nou lloc de treball exigisca el trasllat de la seua residència habitual a un nou municipi.
- L'import de 2.000 euros anuals addicionals s'aplicarà en el període impositiu en el qual es produísca el canvi de residència i en el següent.
- **Atenció:** cal tindre en compte el límit fixat per a aquestes despeses en l'article 11.2 del Re-
glament 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 podrà ser objecte de deducció serà de 2.000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'eixa despesa.

c) Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Tractant-se de persones amb discapacitat ⁽²⁵⁾ que obtenen rendiments del treball com a treballadors actius, la quantia general s'incrementarà en les quantitats que s'assenyalen en el quadre següent:

Grau d'invalidesa	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 acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no aconseguixen el 65 per 100 d'invalidesa	7.750

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals existisquen diversos treballadors actius que tinguen la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per eixe concepte serà la quantia que corresponga al contribuent amb major grau d'invalidesa, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball corresponents als períodes en els quals els contribuents, amb dret a aplicar aquest concepte de despesa, siguen treballadors en actiu i amb discapacitat.

Per l'expressió “treballador en actiu” arrellegada en l'article 19.2.f) de la Llei de l'IRPF ha d'entendre's la d'aquell que percep rendiments de treball com a conseqüència de la prestació efectiva dels seus serveis retribuïts, per compte d'altri i dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona, física o jurídica, denominada ocupador o empresari. Per això, aquells treballadors que es troben en situació d'incapacitat laboral temporal no podran incrementar les despeses deduïbles dels rendiments del treball pel concepte, atés que la declaració d'incapacitat temporal li exonera de la seua obligació de treballar, sense que hi haja prestació efectiva alguna de serveis retribuïts.

Límit de les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses distintes

Les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses distintes tindran com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses, una vegada aplicades si és el cas les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF corresponents a eixe rendiment, i minorat en la resta de despeses deduïbles establides en l'article 19 de la Llei de l'IRPF que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a eixos rendiments.

⁽²⁵⁾ La condició de persona amb discapacitat i la seua acreditació es comenta en les pàgines 490 i s del capítol 14.

A l'efecte de l'aplicació d'aquest límit, quan el contribuent obtinga en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeta computar una major despesa deduïble al concepte de mobilitat geogràfica i en el de treballador actiu amb discapacitat i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribuirà exclusivament als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

En conseqüència, el límit de les despeses incrementades regulades en els 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 aquests, una vegada aplicades en el seu cas 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 les restants que corresponga a la duració del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en els quals concórreguen les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.

En cas que en tributació individual o conjunta, coincidisquen l'increment de despesa deduïble per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat, els rendiments que limiten la quantia a deduir per ambdós conceptes és la resultant de la suma dels rendiments que generen el dret a deduir per un o ambdós conceptes.

Exemple

El senyor J.F.T. amb una discapacitat reconeguda del 34 per 100 durant 2016 va estar treballant el mes de gener en una empresa obtenint uns rendiments nets de 1.000 euros. Posteriorment, va estar desocupat fins al mes de desembre en el qual va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la seua residència a un altre municipi i pel qual va obtenir uns rendiments nets de 800 euros. Durant el temps que va estar desocupat va estar inscrit en l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros.

Determinar 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 a deduir (2)	1.800,00

Notes:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigut traslladar de la seua residència habitual.

(2) El contribuent podrà deduir 1.800 euros optant bé per deduir 1.800 euros per treballador actiu amb discapacitat i no deduir res per mobilitat geogràfica, o bé per deduir 800 euros per mobilitat geogràfica i 1.000 per treballador actiu amb discapacitat.

Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït

Reducció general per obtenció de rendiments del treball (art. 20.1 Llei IRPF)

S'aplica als contribuents amb **rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros** sempre que **no tinguin rendes, excloent-ne les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros**.

El concepte de rendes, excloent-ne 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 pèrdues patrimonials computats l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents.

Si compleixen aquests requisits anteriors, els contribuents minoren el rendiment net del treball en les quanties següents:

Import de la reducció per obtenció de rendiments de treball	
Rendiment net positiu	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,1 i 14.450 euros	$3.700 - [1,15625 \times (\text{RNT} - 11.250)] (*)$

(*) RNT = rendiment net del treball, que serà el resultat de minorar el rendiment íntegre amb les despeses previstes en les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 de la Llei de l'IRPF.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals diversos dels seus membres obtinguen rendiments del treball, l'import de la reducció es determinarà en funció de la quantia conjunta dels rendiments nets del treball de tots els membres de la unitat familiar i, si és el cas, de les rendes diferents de les del treball, sense que corresponga multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments del treball.

■ **Important:** com a conseqüència de l'aplicació d'aquesta reducció el saldo resultant no podrà ser negatiu.

Individualització dels rendiments del treball

D'acord amb el que disposa l'article 11.2 de la Llei de l'IRPF, els rendiments del treball corresponen exclusivament a la persona que, amb el seu treball, haja generat el dret a percebre'ls. No obstant això, les pensions, havers passius i la resta de prestacions percebudes dels sistemes de previsió social correspondran íntegrament a la persona en el favor de la qual estiguen 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 el qual siguin exigibles pel seu perceptor.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial [art. 14.2 a) Llei IRPF]

Quan no s'haja satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en el qual aquella adquirisca fermesa.

No obstant això, si els rendiments del treball no es perceben en l'exercici en el qual haja adquirit fermesa la resolució judicial, no serà procedent incloure'ls en la declaració corresponent al dit exercici, sinó que, per aplicació de les normes relatives als “retards” que es comenten a continuació, hauran de declarar-se aquests per mitjà de declaració-liquidació complementària de la corresponent a l'exercici

en el qual la resolució judicial va adquirir fermesa. Aquesta declaració ha de realitzar-se en el termini que hi ha entre la data en la qual es perceben els rendiments i el final del termini immediat següent de presentació de declaracions per l'IRPF.

En tot cas, per 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 resultarà aplicable el percentatge reductor del 30 per 100.

Retards [art. 14.2 b) Llei IRPF]

Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents d'aquells en els quals siguen exigibles, hauran de declarar-se quan es perceben, però imputant-los al període en el qual van ser exigibles, per mitjà de la corresponent autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es perceben els retards i el final del termini immediat següent de presentació d'autoliquidacions per l'IRPF.

Així, si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2017 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en aquest any abans de finalitzar aquest termini de presentació (fins al 30 de juny de 2017), llevat que es tracte de retards de l'exercici 2016, i en aquest cas s'inclouran en la mateixa autoliquidació del dit exercici. Per als retards que es perceben després de l'inici del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2016, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2017.

■ **Important:** *l'autoliquidació complementària haurà d'ajustar-se 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 cas de rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar la bestreta a compte d'aquests a mesura que vagen meritant-se els drets.

Rendiments estimats del treball [art. 14.2 f) Llei IRPF]

Els rendiments estimats del treball han d'imputar-se al període impositiu en el qual s'haja realitzat la prestació del treball o servei que genera aquests rendiments.

Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'aquestes prestacions han d'imputar-se al període impositiu en el qual es perceben, encara que aquest no corresponga amb aquell en el qual es va produir la contingència.

Cas pràctic

El senyor L.M.H., 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 2016. Aquest acomiadament va ser qualificat judicialment d'improcedent. Les dades facilitades per l'empresa en el corresponent certificat de retencions i ingressos a compte de l'IRPF són les següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris)	8.100,00
Indemnització per acomiadament.....	70.000,00
Retencions IRPF.....	0,00
Descomptes: cotitzacions a la Seguretat Social	610,00

El senyor L.M.H. té dret a dos anys de prestació de desocupació a partir del dia 1 d'abril de 2016; no obstant això, a fi d'integrar-se en una cooperativa de treball associat, decideix acollir-se a la modalitat de pagament únic per al cobrament d'aquesta prestació, i la quantitat percebuda ascendeix a 16.800 euros.

Les restants rendes no exemptes de l'IRPF obtingudes pel contribuïent l'any 2016 van ascendir a 5.500 euros.

Determinar el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que per al càlcul de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, fins a la quantia establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors, el salari regulador diari que ha de prendre's en consideració és de 90 euros.

Solució:

a) Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament

Com que es tracta d'un acomiadament improcedent produït el 12 de març de 2016, per a determinar la indemnització exempta ha de tindre's en compte que 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 amb anterioritat al 12 de febrer de 2012 es calcularà a raó de 45 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis anterior a aquesta data: es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any, i a raó de 33 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis posterior, i es prorratejaran igualment per mesos els períodes de temps inferiors a un any. L'import indemnitzatori resultant no podrà ser superior a 720 dies de salari, llevat que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resulte un nombre de dies superior, i en aquest cas s'aplicarà aquest com a import indemnitzatori 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:

• Període 01-01-1999 a l'11-02-2012 (13 anys i 2 mesos d'antiguitat):

- Dies treballats en l'empresa

$$45 \text{ dies} \times 13 \text{ anys} = 585 \text{ dies}$$

$$(45 \text{ dies} \times 2 \text{ mesos}) / 12 \text{ mesos} = 7,5 \text{ dies}$$

$$\text{Total } (585 + 7,5) = 592,5 \text{ dies}$$

• Període 12-02-2012 al 12-03-2016 (4 anys i 1 mes)

- Dies treballats en l'empresa:

$$33 \text{ dies} \times 4 \text{ anys} = 132 \text{ dies}$$

$$(33 \text{ dies} \times 1 \text{ mes}) / 12 \text{ mesos} = 2,75 \text{ dies}$$

$$\text{Total } (132 + 2,75) = 134,75 \text{ dies}$$

Import de la indemnització exempt:

En la mesura que els dies presos en compte per al càlcul de la indemnització pels dos períodes és de 727,25 dies (592,5 dies + 134,75 dies) i l'import de la indemnització no pot superar els 720 dies de salari, la quantia establida com obligatòria per l'Estatut dels Treballadors serà de 64.800 euros (90 euros x 720 dies).

Solució (continuació):

La quantia de la indemnització per acomiadament improcedent establida com a obligatòria per l'Estatut dels Treballadors (64.800 euros) no supera el límit de 180.000 euros que fixa l'article 7.e) de la Llei de l'IRPF pel qual està exempt en la seua totalitat.

Import de la indemnització no exempt:

L'excés de la quantitat percebuda sobre l'import exempt ($70.000 - 64.800$) = 5.200 euros està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball. No obstant això, sobre aquesta quantitat haurà d'aplicar-se el percentatge de reducció del 40 per 100 per considerar-se generada en un període de temps superior a 2 anys. Vegeu respecte d'això la pàgina 106 d'aquest capítol.

b) Prestació de desocupació en la seua modalitat de pagament únic.

La prestació per desocupació en la modalitat de pagament únic siga quin siga el seu import està exempta de l'IRPF.

c) Declaració dels rendiments obtinguts.

- Rendiments íntegres: $(8.100 + 5.200)$	13.300,00
- Reducció article 18.2 LIRPF: $(30\% \text{ s}/5.200)$	1.560,25
- Total ingressos computables	11.740,00
- Despeses deduïbles: (Seguretat Social) article 19.2.a) Llei de l'IRPF.....	610,00
- Rendiment net previ: $(11.740,00 - 610,00)$ ⁽¹⁾	11.130,00
- Altres despeses deduïbles article 19.2.f) Llei de l'IRPF:	
• Per obtenció de rendiments de treball.....	2.000,00
• Treballadors actius amb discapacitat ⁽²⁾	3.500,00
Rendiment net: $(11.130 - 2.000 - 3.500)$	5.630,00
- Reducció per obtenció de rendiments del treball ⁽³⁾ (article 20 Llei de l'IRPF).....	3.700,00
Rendiment net reduït.....	1.930,00

⁽¹⁾ Les despeses deduïbles en concepte de "altres despeses distintes" de l'article 19.f) de la Llei de l'IRPF tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles. Per això s'ha de calcular el rendiment net previ que fixe el límit que no podrà excedir-se per les esmentades despeses.

⁽²⁾ En el present cas tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la seua condició de treballador amb discapacitat pel que el límit de la despesa incrementat per treballadors actius amb discapacitat serà el rendiment net previ calculat (11.130 euros).

⁽³⁾ En ser el seu rendiment net del treball inferior a 14.450 euros i no tindre rendes, excloent-ne les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros (en concret té 5.500 euros) li correspon una reducció per obtenció de rendiments del treball, d'acord amb el que disposa l'article 20 de la Llei de l'IRPF, de 3.700 euros.

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 3 del Model D-100)

A Rendiments del treball

Retribucions dineràries (incloent-hi les pensions compensatòries i les anualitats per aliments no exemptes). Import íntegre	001	13.300,50
Retribucions en espècie Valoració 002 Ingresos a cuenta 003 Ingresos a compte repercutits 004	005	Import íntegre (002 + 003 + 004)
(excepte les contribucions empresarials imputades que hagen de consignar-se en les caselles 006 y 007).	006	
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	007	
Contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència. Imports imputats al contribuïent	008	
Aportacions al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat del qual és titular el contribuïent. Import computable	009	1.560,00
Reduccions (article 18, apartats 2 i 3, i disposicions transitòries 11.ª, 12.ª i 25.ª de la Llei de l'Impost)	010	11.740,00
Total ingresos íntegres computables ([001] + [005] + [006] + [007] + [008] - [009])		
Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris, detracions per drets passius i cotitzacions als col·legis d'ortos o entitats semblants	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 derivats directament de litigis amb l'empleador (màxim: 300 euros anuals)	014	
Rendiment net previ ([010] - [011] - [012] - [013] - [014])	015	11.130,00
Altres despeses deduïbles (*)	016	2.000,00
Increment per a contribuïents desocupats que accepten un lloc de treball que exigisca el trasllat de la seua residència a un nou municipi (*)	017	
Increment per a treballadors actius que siguen persones amb discapacitat (*)	018	3.500,00
(*) La suma dels imports consignats en les caselles 016, 017, 018 no podrà superar l'import de la casella 015		
Rendiment net ([015] - [016] - [017] - [018])	019	5.630,00
Reducció per obtenció de rendiments del treball (article 20 de la Llei de l'Impost):		
Quantia aplicable amb caràcter general	020	3.700,00
Rendiment net reduït ([019] - [020] - [021])	022	1.930,00

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 mateixos

Arrendament 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 a l'obtenció dels rendiments: interessos i la resta de despeses de finançament i despeses de conservació i reparació

Altres despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments

Quantitats destinades a l'amortització

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 09 de maig de 1985

Despeses no deduïbles

Rendiment net

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge

Rendiments amb 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, excloent-ne l'habitatge habitual i els immobles assimilats

Consideracions generals

Dades particulars de cada immoble

Relació de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o que són 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, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provenguen, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, de les quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest”*.

Les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que existisca un pacte de reserva de domini, tributaran com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que en la mateixa Llei de l'IRPF es qualifiquen com a rendiments del capital.

En funció de la naturalesa de l'element patrimonial del qual procedisquen, 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, que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.
- b) Rendiments del capital mobiliari**, que inclou els que provenguen dels restants béns i drets dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

El present capítol es dedica als rendiments del capital immobiliari, en el qual comenten els rendiments del capital mobiliari.

Concepte de rendiments del capital immobiliari (art. 22.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendiments íntegres de capital immobiliari els que es deriven de l'**arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles rústics i urbans, o de drets reals que recaiguen sobre aquests**, dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de gaudi sobre béns immobles que no estiguen arrendats ni cedits a tercers, ni tampoc estiguen afectes a activitats econòmiques, no genera rendiments del capital immobiliari, sinó que dóna lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, a excepció de l'habitatge habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica. ⁽¹⁾

Altres precisions en relació amb el 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 realitze com a activitat econòmica**. A aquests efectes, s'entén que l'arrendament de béns immobles es realitza com a activitat econòmica quan per a l'ordenació d'aquesta s'utilitze, almenys, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa (art. 27.2 Llei IRPF):

⁽¹⁾ Vegeu, dins del capítol 10, l'epígraf “Règim d'Imputació de rendes immobiliàries”, en les pàgines 330 i ss. i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei de l'IRPF.

En aquest cas, les quantitats obtingudes no tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, sinó d'activitats econòmiques, dins de l'apartat específic de les quals hauran de ser declarats.

2a Subarrendament

En el supòsit de subarrendaments, les quantitats percebudes pel **subarrendador** es consideren **rendiments del capital mobiliari** [art. 25.4.c) Llei IRPF].

No obstant això, la participació del **propietari o usufructuari** de l'immoble en el preu del subarrendament té la consideració de rendiments del capital immobiliari, sense que corresponga aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge establida en l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF, que més avant es comenta.

3a Arrendament de negocis o mines

Les quantitats percebudes per arrendaments de negocis o mines tenen la consideració fiscal de **rendiments del capital mobiliari** [art. 25.4.c) Llei IRPF].

No obstant això, si l'arrendament únicament és d'un local de negoci, els rendiments obtinguts han de qualificar-se com del capital immobiliari i quantificar-se aplicant les regles que es comenten en aquest capítol. ⁽²⁾

4a Indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

La indemnització satisfeta com 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 corresponga en funció de l'antiguitat del contracte d'arrendament.

5a Immobile amb ús o destinació simultània en el mateix període (arrendat i a disposició dels seus titulars)

Quan un immoble siga objecte en el mateix període impositiu d'utilitzacions successives o simultànies diferents, és a dir, arrendat durant part de l'any i a disposició del seu titular la resta, 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 aquest no es convertisca en l'habitatge habitual del contribuent.

L'import dels rendiments i de la renda imputada es determinarà en proporció al nombre de dies que hagen estat arrendats o sense arrendar, respectivament, els immobles dins de l'exercici.

6a Arrendament d'elements comuns d'un edifici

L'arrendament d'elements comuns d'un edifici (com, per exemple, part de la fatxada o de la coberta) per la comunitat de propietaris dona lloc a rendiments del capital immobiliari que s'atribuiran als copropietaris segons la seua participació en la comunitat. ⁽⁴⁾

⁽²⁾ La distinció entre arrendament d'un local de negoci i l'arrendament de negoci es comenta en el capítol 5, pàgina 174.

⁽³⁾ La imputació de rendes pels immobles que hagen estat durant l'exercici, totalment o parcialment, a disposició dels seus propietaris o usufructuaris es comenta en les pàgines 330 i ss. del capítol 10.

⁽⁴⁾ El règim d'atribució de rendes obtingudes per determinades entitats, incloent-hi les comunitats de propietaris, es comenta en les pàgines 333 i ss. del capítol 10.

Rendiments íntegres

Arrendament de béns immobles o constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests (art. 22.2 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que, per tots els conceptes, haja de satisfer l'adquirent o el cessionari dels drets o facultats d'ús o gaudi constituïts sobre els béns immobles o, si és el cas, les que haja de satisfer l'arrendatari o subarrendatari d'aquests immobles.

▪ **Important:** *han d'incloure's entre els rendiments del capital immobiliari les quantitats percebudes o que corresponga percebre per raó dels restants béns cedits amb l'immoble, com, per exemple, el mobiliari i efectes, exclòs l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o, si és el cas, l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).*

Subarrendament o traspàs

En els supòsits de subarrendament o traspàs, el propietari o usufructuari de l'immoble haurà 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 perceba en el supòsit de subarrendament són rendiments del capital mobiliari.

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari (arts. 6.5 i 40.1 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital immobiliari es consideren com a retribuïdes, excepte prova en contra.

En defecte de prova en contra, la valoració d'aquests rendiments s'efectuarà pel valor normal que tinguen en el mercat, entenent-se per valor normal en el mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, excepte prova en contra.

No obstant això, tractant-se d'arrendaments o subarrendaments de béns immobles o de constitució o de cessió de drets o facultats d'ús sobre aquests realitzats a familiars, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada del dit immoble. Aquesta regla especial de valoració es comenta en l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'aquest mateix capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En cas que l'arrendament o subarrendament de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests es realitze a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, 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) ⁽⁵⁾ el contribuent de l'IRPF haurà d'efectuar-ne

⁽⁵⁾ La consideració de persones o entitats vinculades en els termes establits en l'article 18 de la LIS es comenten en la pàgina 155 i s. del capítol 5.

de manera imperativa la valoració pel **valor normal de mercat**. S'entendrà per valor normal de mercat aquell que s'hauria acordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Despeses deduïbles

Per a determinar el rendiment net del capital immobiliari, poden deduir-se dels rendiments íntegres **totes les despeses necessàries** per a obtenir-hi, així com les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva.

Tractant-se 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 es computaran exclòs l'IVA o, si és el cas, l'IGIC.

Despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments: interessos i la resta de despeses de finançament i despeses de conservació i reparació [arts. 23.1.a) 1r Llei IRPF i 13.a) Reglament]

Es consideren incloses entre les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre altres, les següents:

1. Interessos i la resta de despeses de finançament

Són deduïbles els interessos i la resta de despeses de finançament dels capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi, així com, si és el cas, dels béns cedits amb aquest.

■ **Important:** *els interessos que, per l'aplicació de clàusules sòl, hagueren sigut satisfets pel contribuent en 2016 i respecte als quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF pel dit exercici (30 de juny de 2017), s'aconsegueix l'acord de devolució del seu import amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no podran deduir-se com a despesa.* ⁽⁶⁾

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns productors dels rendiments. A aquests efectes, tenen aquesta consideració:

- a) Les efectuades regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintura, l'acabat o la reparació d'instal·lacions.
- b) Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a l'ampliació o millora dels béns, perquè aquestes constitueixen un valor més gran d'adquisició la recuperació del qual s'efectua a través de les corresponents amortitzacions.

⁽⁶⁾ Vegeu les pàgines 60 i s. del capítol 2 on es comenta el tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitral.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

- L'import total màxim que es pot deduir pels interessos i la resta de despeses de finançament i per les despeses de conservació i reparació no podrà excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents, sense que pugui excedir, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cada un d'aquests anys, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cada un d'aquests, per a cada bé o dret.

- L'import pendent de deduir dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 s'aplicarà en la declaració de 2016, amb prioritat als imports que corresponguen a l'exercici 2016 per aquests mateixos conceptes. La quantia que corresponga deduir es farà constar en la casella **061** de la pàgina 4 de la declaració.

Per la seua banda, l'import corresponent a l'exercici 2016 que, per aplicació del límit màxim de deducció, no resulte aplicable en la declaració corresponent en aquest exercici, es farà constar en la casella **063** de l'esmentada pàgina 4, a l'efecte de la seua deducció en els quatre exercicis següents.

En cas que existisquen uns quants contractes d'arrendament a l'any sobre un mateix immoble, el límit màxim de la quantitat que es pot deduir per interessos i despeses de conservació i reparació ha de computar-se prenent en consideració les quantitats satisfetes en l'any i els ingressos íntegres que se n'han obtingut, per la qual cosa, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació pot excedir els ingressos obtinguts.

Altres despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments [art. 23.1.a) 2n a 4t Llei IRPF i 13.b) a g) Reglament]

- **Novetat declaració 2016:** *el model inclou noves caselles per a desglossar les despeses deduïbles per al càlcul del rendiment de capital immobiliari.*

1. Tributs i recàrrecs no estatals

Són deduïbles els tributs i recàrrecs no estatals així com les taxes i recàrrecs estatals, com, per exemple, l'IBI, les taxes per neteja, arrega de fems, enllumenat, etc., sempre que:

- a) Incidisquen sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets que els produeixen.
- b) No tinguen caràcter sancionador.

2. Saldos de cobrament dubtós

2. Són deduïbles els saldos de cobrament dubtós, sempre que aquesta circumstància quede prou justificada. S'entén prou justificada aquesta circumstància:

- a) Quan el debitor es trobe en situació de concurs.
- b) Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament que fa el contribuent i el de la finalització del període impositiu ha transcorregut més de sis mesos i no s'ha produït una renovació de crèdit.

Quan un saldo dubtós és cobrat després de ser deduït, es computarà com a ingrés en l'exercici en el qual es produísca el cobrament.

3. Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

A més dels conceptes específicament enumerats anteriorment, tenen la consideració de fiscalment deduïbles les altres despeses necessàries per a l'obtenció dels corresponents ingressos. A títol d'exemple, cal enumerar-ne els següents:

- a) **Primes de contractes d'assegurança**, bé siga de responsabilitat civil, incendi, robatori, trencament de vidres o altres de naturalesa anàloga sobre els béns o drets productors dels rendiments.
- b) **Quantitats meritades per tercers** en contraprestació directa o indirecta o com a conseqüència de serveis personals, com ara els d'administració, vigilància, porteria, atenció de jardins, etc.
- c) **Les ocasionades per la formalització del contracte d'arrendament, subarrendament, cessió o constitució del dret i els de defensa de caràcter jurídic** relatius als béns, drets o 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]

Tenen la consideració de despeses deduïbles les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva. Es considera que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat quan no excedisquen els percentatges que a continuació s'assenyalen:

- **Béns immobles**

El resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el major dels valors següents**:

- a) **Cost d'adquisició satisfet**, incloent-hi les despeses i 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 tindrà la consideració de **cost d'adquisició satisfet** la part de les despeses i tributs inherents a l'adquisició que corresponga a la construcció, així com la totalitat de les inversions i millores efectuades.
- b) **Valor cadastral**, excloent-ne el valor del sòl.

Quan no es conega el valor del sòl, aquest es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any reflectits en el corresponent rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI).

- **Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble**

Seràn amortitzables sempre que siguin susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entendrà que l'amortització anual deduïble per cada un dels béns cedits compleix el requisit d'efectivitat, quan el seu import no excedisca el resultat d'aplicar als seus respectius costos

d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització que li corresponga d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998. ⁽⁷⁾

Dins d'aquesta taula s'arreplega, entre d'altres, el següent coeficient màxim d'amortització: **Instal·lacions, mobiliari i efectes, 10 per 100.**

- **Drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles**

Seràn amortitzables sempre que la seua adquisició haja suposat un cost per al contribuent. En aquests casos és necessari distingir:

a) Si el dret o la facultat té termini de duració determinat, l'amortització anual deduïble serà la que resulte de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de duració d'aquest.

b) Si el dret o facultat és vitalici, l'amortització computable serà el resultat d'aplicar el coeficient del 3 per 100 sobre el cost d'adquisició satisfet.

En ambdós casos, l'import de les amortitzacions no podrà superar la quantia dels rendiments íntegres derivats de cada dret.

■ **Important:** *en cas que l'immoble no haja sigut arrendat durant tot l'any, l'amortització deduïble, els interessos i la resta de despeses de finançament, les despeses en primes d'assegurances, etc., seran els que corresponguen al nombre de dies de l'any en el qual l'immoble ha sigut arrendat.*

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985

(Disposició transitòria tercera Llei IRPF)

En la determinació dels rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits amb anterioritat al 9 de maig de 1985, que no gaudisquen del dret a la revisió de renda del contracte, s'inclourà addicionalment com a despesa deduïble, mentre subsistisca aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que corresponga a l'amortització de l'immoble. Així doncs, en aquestes situacions podrà computar-se dues vegades la despesa d'amortització: una vegada com a despesa fiscalment deduïble d'acord amb les regles de determinació del rendiment net derivat d'immobles arrendats anteriorment comentades, i una altra vegada, en concepte de compensació.

Despeses no deduïbles

No seràn deduïbles com a despesa, entre d'altres:

- Els **pagaments efectuats per raó de sinistres ocorreguts en els béns immobles**, que donen lloc a disminucions en el valor del patrimoni del contribuent.
- L'import de les **millores efectuades en els béns immobles**, sense perjudici de la recuperació del seu cost per 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 anteriorment comentats.

⁽⁷⁾ Aquesta taula es reproduïx en la pàgina 236 del capítol 7.

- **Recordeu:** l'import total que es pot deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o gaudi del qual procedisquen els rendiments, i la resta de despeses de finançament, així com les de reparació i conservació, no podrà excedir, per a cada bé o dret, la quantia 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 positiu**, calculat per diferència entre la totalitat d'ingressos íntegres i les despeses necessàries que tinguen la consideració de deduïbles, en els termes anteriorment comentats, encara que aquest resulte negatiu, **es reduirà el 60 per 100**, siga quina siga l'edat de l'arrendatari.

La reducció només resultarà aplicable respecte dels rendiments que declare el contribuent.

L'arrendador d'un immoble susceptible de ser utilitzat com a habitatge pot aplicar la reducció sobre el rendiment net derivat del dit arrendament quan, sent l'arrendatari una persona jurídica, queda acreditat que l'immoble es destina a l'habitatge de determinades persones físiques. ⁽⁸⁾

Rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps (arts. 23.3 Llei IRPF i 15 Reglament)

Reducció 30 per 100

Una vegada practicada, si és el cas, la reducció anterior que corresponga, podrà efectuar-se la reducció del 30 per 100 del rendiment net resultant en els supòsits següents:

a) Rendiments nets el període de generació dels quals siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.

b) Rendiments nets obtinguts de manera notòriament irregular en el temps

Tenen aquesta consideració exclusivament els següents, **quan 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, ha de precisar-se que la quantitat que rep el titular de l'immoble, és a dir, el propietari o el titular d'un dret de gaudi sobre aquest, té la consideració de rendiment del capital immobiliari obtingut de manera notòriament irregular en el temps. No obstant això, la quantitat que percep l'arrendatari pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament, com que no és titular de cap dret real sobre l'immoble, no constitueix rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial. ⁽⁹⁾

- Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari, subarrendatari o cessionari per danys o defectes en l'immoble.

⁽⁸⁾ Criteri fixat pel Tribunal econòmicoadministratiu central, en la seua Resolució de 8 de setembre de 2016, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

⁽⁹⁾ Vegeu les pàgines 403 del capítol 11 en el qual es conté un exemple de determinació del guany patrimonial en els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

- Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Una vegada aplicada, si és procedent, la reducció per arrendament d'habitatge la quantia del rendiment net resultant sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Cal tindre en compte que en cas que existisquen rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció serà la seua suma algebraica.

En cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límite de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

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 perceberen de manera fraccionada amb anterioritat a l'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen 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, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat a 1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir d'aquesta data, la substitució de la manera de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

(arts. 24 i 85 Llei IRPF)

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre aquest, és el cònjuge o un parent del contribuent, incloent-hi els afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total computable no podrà ser inferior a la quantia resultant de l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries a l'immoble o dret real del qual es tracte.

D'acord amb aquest règim especial, **el rendiment net total mínim no podrà ser inferior al que resulte d'aplicar:**

- **El 2 per 100** al valor cadastral que corresponga 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 han sigut revisats o modificats, o determinats per mitjà d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

S'aplicarà, així mateix, el percentatge de **l'1,1 per 100** en cas que, a la data de meritació de l'IRPF (normalment el 31 de desembre), **l'immoble no tinga valor cadastral o aquest valor no haja sigut notificat al seu titular**, si bé aquest percentatge s'aplicarà sobre el 50 per 100 del major dels valors següents:

a) Valor comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs.

b) El preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Si els arrendataris de l'immoble són diversos, aquest règim especial s'aplica a la part del rendiment net que corresponga als familiars que tinguen el grau de parentiu legalment establert.

Si el rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre aquest, si és el cas, les reduccions anteriorment comentades, és inferior al rendiment mínim, es farà constar aquest últim import en la casella **074** de la pàgina 4 de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cada un dels immobles productors dels dits rendiments és, amb caràcter general, el resultat de practicar sobre el rendiment net les reduccions que corresponguen de les comentades anteriorment.

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre aquest siga un familiar, en els termes anteriorment comentats, el rendiment net reduït serà el major de les dues quantitats següents:

a) Rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre aquest, si és el cas, les reduccions que siguen procedents de les comentades anteriorment.

b) El rendiment mínim computable per l'immoble esmentat en cas de parentiu.

Exemple:

El senyor S.P.T. té arrendat un local comercial i dos habitatges de la seua propietat, els respectius ingressos íntegres i despeses deduïbles de l'exercici 2016 dels quals ascendeixen 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 fiscalment deduïbles.....	1.080,00	2.285,00	890,00

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a l'exercici 2016.

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 fiscalment deduïbles.....	<u>1.080,00</u>	<u>2.285,00</u>	<u>890,00</u>
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	<u>2.181,00 (2)</u>	<u>0,00 (3)</u>
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 no pot excedir la quantia dels rendiments íntegres obtinguts per aquest habitatge. L'excés ($9.210 - 7.980 = 1.230$) podrà deduir-se en els quatre exercicis següents, sense que la deducció pugui superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cada un d'aquests anys, la quantia 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, siga quina siga l'edat dels arrendataris.
- (3) La reducció del 60 per 100 s'aplica en cas que el rendiment net derivat de l'habitatge siga positiu, per la qual cosa en aquest cas en ser rendiment net derivat de l'immoble o dret siga negatiu la reducció no serà 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, dels quals procedisquen. Per tant, seran els esmentats titulars els que han d'incloure els rendiments corresponents en la seua declaració de l'IRPF.

En el supòsit de drets reals de gaudi, el rendiment íntegre ha d'imputar-se al titular. Així doncs, si hi ha un usdefruit, el rendiment íntegre ha de declarar-lo l'usufructuari i no el nu propietari.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en els quals la titularitat corresponga a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o dret que es tracte es consideraran obtinguts per cada una d'elles en proporció a la seua participació en aquesta titularitat. Per consegüent, cada un dels cotitulars haurà de declarar com a rendiment la quantitat que resulte d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o dret el percentatge que represente la seua participació en la titularitat d'aquest.

- **Matrimonis:** *en cas de matrimoni, els rendiments procedents dels béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (llevat que es justifique una altra quota diferent de participació). Els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a aquest.*

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, han d'imputar-se al període impositiu en el qual siguin exigibles pel seu perceptor, amb independència del moment en el qual s'ha produït 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 això, quan no s'haja satisfet la totalitat o part d'una renda per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en el qual la sentència judicial adquirisca fermesa, encara que no s'hagen cobrat en aquest 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'imputaran al període impositiu en el qual s'entenguen produïdes. Aquest exercici serà aquell en el qual s'han realitzat les prestacions de béns o drets susceptibles de generar els rendiments d'aquesta naturalesa.

Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, excloent-ne l'habitatge habitual i immobles assimilats

Consideracions generals

La consignació en la declaració de les rendes (rendiments del capital immobiliari i rendes immobiliàries imputades) ⁽¹⁰⁾ derivades dels béns immobles dels quals, en tot o en part, el declarant o declarants hagen sigut propietaris o usufructuaris en algun moment de l'exercici 2016, a excepció de l'habitatge habitual i, si és el cas, dels trasters annexos i places de garatge, fins a un màxim de dos, adquirits conjuntament amb aquesta, es farà en l'apartat “C” de la pàgina 4 de la declaració, fent constar per a cada immoble les dades que s'indiquen més avall.

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, es consignarà en aquesta casella l'expressió “Comú”. En cas contrari, es farà constar el membre de la unitat familiar que té la titularitat total o parcial de l'immoble, “Primer declarant”, “Cònjuge”, “Fill 1r”, “Fill 2n”, etc.
- b) **Percentatge de propietat, casella 051.** Els percentatges de propietat que corresponga consignar s'expressaran en números sencers amb dos decimals.
- c) **Percentatge d'usdefruit, casella 052.** Els percentatges d'usdefruit que corresponga consignar s'expressaran en números sencers amb dos decimals.
- d) **Naturalesa, casella 053.** Es farà constar la clau que corresponga a la naturalesa o al caràcter de l'immoble urbà o rústic, segons la relació següent:

Clau Naturalesa

- 1 Immobile urbà.
- 2 Immobile rústic.

(10) El règim d'imputació de rendes immobiliàries es comenta en les pàgines 330 i ss. del capítol 10.

Per a determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles, caldrà ajustar-se al 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'indicarà la clau que corresponga de les següents:

Clau Ús o destinació

- 1 **Arrendament.** Immoble que ha sigut arrendat, subarrendat o cedit a tercers, que per això donarà lloc a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.
- 2 **A disposició dels seus titulars.** Immoble que ha romàs a disposició dels seus titulars, que per això donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries.
- 3 **Arrendament i a disposició dels seus titulars.** Immoble que, en tot o en part, ha sigut arrendat, subarrendat o cedit a tercers, que per això donarà lloc a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari, i que també ha romàs, successivament o simultàniament, a disposició del contribuent, i donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries.
- 4 **Arrendament com a immoble accessori.** Immoble arrendat, subarrendat o cedit a tercers, conjuntament amb un altre immoble que constitueix l'objecte principal de l'arrendament, subarrendament o cessió, quan no estiga especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cada un 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 seus titulars.** Immoble arrendat, subarrendat o cedit a tercers com a immoble accessori, i que també ha romàs, simultàniament o successivament, a disposició del contribuent, que per això donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries.
- 6 **Habitatge habitual de l'anterior cònjuge.** Immoble del qual el contribuent és totalment o parcialment titular, però que constitueix l'habitatge habitual del seu anterior cònjuge per haver-li'n sigut assignat a aquest l'ús exclusiu en la resolució o sentència de separació legal o divorci.

f) **Situació, casella 055.** S'hi farà constar la clau indicativa que en cada cas corresponga a la situació de l'immoble, segons la relació següent:

Clau Situació

- 1 Immoble amb referència cadastral situat en qualsevol punt del territori espanyol, a excepció de la Comunitat Autònoma del País Basc i Comunitat Foral de Navarra.
- 2 Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Autònoma del País Basc o Comunitat Foral de Navarra.
- 3 Immoble situat en qualsevol punt del territori espanyol, però sense tindre assignada referència cadastral.
- 4 Immoble situat a l'estranger.

g) **Referència cadastral, casella 056.** Si s'ha consignat en la casella corresponent a "Situació" la "Clau 1" o la "Clau 2", haurà de fer-se constar en la casella corresponent la referència cadastral de l'immoble. Aquesta dada figura en el rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI). També pot obtenir-se la referència cadastral en la seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, en l'enllaç "<http://www.sedecatastro.gob.es>", o bé telefonant a la Línia Directa del Cadastre (telèfon 902 373 635).

Immobles a disposició dels seus titulars

Tractant-se d'immobles a disposició dels seus titulars, hauran de consignar-se les dades següents per cada un d'ells:

a) Part de l'immoble que està a disposició, casella 057: si la totalitat de l'immoble ha romàs a disposició del contribuent en l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

Quan a causa d'un ús o destinació simultània de l'immoble només una part d'aquest com, per exemple, una única planta de l'edifici, haja romàs a disposició del contribuent, s'indicarà el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície d'aquesta part en relació amb la superfície total de l'immoble.

b) Període computable (nombre de dies), casella 058: es consignarà “366” quan l'immoble haja romàs a disposició del contribuent durant tot l'any. En cas contrari, s'expressarà el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

c) Import de la renda immobiliària imputada, casella 059 ⁽¹¹⁾. S'omplirà aquesta casella en el supòsit d'immobles l'ús o la destinació dels quals s'haja 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

La declaració dels ingressos íntegres computables, despeses deduïbles, rendiment net, reduccions del rendiment net, així com, si és el cas, el rendiment mínim computable en cas de parentiu que siga procedent, s'efectuarà en les caselles **060 a 074**, d'acord amb allò que s'ha comentat per a cada un en els epígrafs respectius d'aquest mateix capítol.

Relació de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes

En aquest epígraf de l'apartat C de la pàgina 4 de la declaració s'indicaran **exclusivament els béns immobles** arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les quals el contribuent haja sigut, durant l'exercici 2016, soci, comuner o partícip.

Per a cada un dels immobles que hagen de reflectir-se en les caselles **077 a 083** d'aquest apartat s'hi faran constar les dades relatives al contribuent partícip, NIF de l'entitat, grau de participació, naturalesa, situació i referència cadastral. Si l'entitat és no resident es marcarà en la casella **083** amb una “X” aquesta circumstància i es consignarà el número d'identificació d'un altre partícip en la casella **078**.

■ **Important:** els rendiments del capital immobiliari atribuïts al soci comuner o partícip com a conseqüència de l'arrendament o cessió a tercers d'immobles per entitats en règim d'atribució de rendes hauran de declarar-se en l'apartat F de la pàgina 8 de la declaració.

En conseqüència, en aquests supòsits, hi hauran d'omplir-se l'apartat “Relació 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 pels rendiments atribuïts per l'entitat inclosa en el règim d'atribució de rendes.

(11) La determinació de la renda immobiliària imputada es comenta en la pàgina 331 del capítol 10.

Relació de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis

En l'apartat D de la pàgina 4 de la declaració s'indicaran els béns immobles urbans dels quals, en tot o en part, el contribuent haja sigut ple propietari o usufructuari en l'exercici 2016, ja siga de manera directa o com a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagen tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques. Igualment, hauran d'indicar-se els béns immobles urbans objecte d'arrendament de negocis, dels quals, en tot o en part, el contribuent haja sigut ple propietari o usufructuari en l'exercici 2016, ja siga de manera directa o com a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagen donat lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general.

Per a cada un dels immobles urbans que hagen de reflectir-se en aquest apartat es faran constar el contribuent titular de l'immoble (casella 084), el percentatge de propietat (casella 085) o, si és el cas, el percentatge d'usdefruit (casella 086), situació (casella 088) i referència cadastral (casella 089) d'acord amb les indicacions realitzades en l'epígraf anterior. Així mateix, ha d'indicar-se en la casella 087 la naturalesa fent constar la clau que corresponga segons la relació següent:

Clau	Naturalesa
1	Immoble urbà afecte a activitats econòmiques.
2	Immoble urbà objecte d'arrendament de negocis que haja generat rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general.

Cas pràctic

El matrimoni compost pel senyor R.J.R. i la senyora M.A.T., resident a Sevilla, ha tingut arrendades durant tot l'any 2016 dos habitatges. La relació d'ingressos, despeses i altres dades d'interès per a la determinació del rendiment net són els següents:

1. Primer habitatge, arrendat per 900 euros mensuals

L'habitatge va ser adquirit en 1999 per un import equivalent a 90.000 euros, més 7.000 euros de despeses. Per a la seua adquisició van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z" pel qual han pagat al llarg de 2016 la quantitat de 400 euros d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral de l'habitatge l'any 2016 ascendeix a 65.200 euros, i el 40 per 100 d'aquest valor correspon al sòl, i la seua referència cadastral és 4927802TG3442F0088ZR. El valor cadastral de l'habitatge va ser revisat en 2007.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat en l'habitatge, segons la factura de 2009, ascendeix a 6.900 euros. Les despeses satisfetes en 2016 per aquest habitatge han sigut les següents:

- Impost sobre Béns Immobles (IBI)	260,00
- Comunitat.....	850,00
- Arrebossada de la faxada	210,00

2. Segon habitatge, arrendat a un germà de la senyora M.A.T., de 30 anys, per 300,00 euros mensuals

El valor cadastral de l'habitatge ascendeix a 13.800 euros i el d'adquisició a 45.000 euros, incloent-hi les despeses inherents a l'adquisició, dels quals correspon el 35 per 100 al valor del sòl. Aquest valor cadastral no ha sigut revisat en els últims 10 anys. La referència cadastral de l'habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'aquest habitatge al llarg de 2016 han sigut les següents:

- Impost sobre Béns Immobles (IBI)	91,00
- Interessos préstec	4.200,00
- Amortització capital.....	1.202,00
- Comunitat	720,00
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-16).....	1.500,00

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a aquests habitatges en l'exercici 2016, en cas de tributació conjunta.

Solució:

1. Primer habitatge arrendat:

Ingressos i íntegres (900 x 12)	10.800,00
Despeses deduïbles:	
- Interessos i despeses de conservació (400 x 210)	610,00
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	260,00
- Quantitats meritedes per tercers com a conseqüència de serveis personals (Comunitat)	850,00
- 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 familiar:

Haurà de computar-se com a rendiment net total mínim el valor més gran 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
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	91,00
- Quantitats meritedes per tercers com a conseqüència de serveis personals (Comunitat)	720,00
- 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	- 705,40

b) El 2 per 100 del valor cadastral (2% x 13.800)

276,00

Rendiment net: es declararà el valor més gran dels dos calculats en les lletres a) i b): és a dir, 276.

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari (2.657 + 276)

2.933,60

(1) No s'aplica la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge per ser el rendiment net negatiu.

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 4 del Model D-100)

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, excloent-ne l'habitatge habitual i immobles assimilats

• Relació de béns immobles i rendes derivats dels immobles a disposició dels seus titulars o arrendats o cedits a tercers

Immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
1	050 Comú	051 100	052	053 1	054 1	055 1	056 4927802TG3442F008ZR

Immobles a disposició dels seus 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	10.800,00
Despeses deducibles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest	061	
Import pendent de deduir dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*)	062	610,00
Import de 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*)		
Import de 2016 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063		
(*) Límit conjunt: l'import de la casella 060		
Tributs, recàrrecs i taxes	064	260,00
Saldos de cobrament dubtós	065	
Quantitats meritedes per tercers com a conseqüència de serveis personals	066	850,00
Quantitats destinades a la amortització de béns immobles	067	1.746,00
Quantitats destinades a la amortització de béns mobles	068	690,00
Altres despeses fiscalment deducibles	069	
Rendiment net (060) - (061) - (062) - (064) - (065) - (066) - (067) - (068) - (069)	070	6.644,00
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'Impost)	071	3.986,40
Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'Impost)	072	
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'Impost)	073	
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat major de (070) - (071) - (072)) i (073)	074	2.657,60

Immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
2	050 Comú	051 100	052	053 1	054 1	055 1	056 4927802TG3442F0134YK

Immobles a disposició dels seus 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 millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest	061	
Import pendent de deduir dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*)	062	3.600,00
Import de 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*)		
Import de 2016 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063		600,00
(*) Límit conjunt: l'import de la casella 060		
Tributs, recàrrecs i taxes	064	91,00
Saldos de cobrament dubtós	065	
Quantitats meritedes per tercers com a conseqüència de serveis personals	066	720,00
Quantitats destinades a la amortització de béns immobles	067	877,50
Quantitats destinades a la amortització de béns mobles	068	75,00
Altres despeses fiscalment deducibles	069	
Rendiment net (060) - (061) - (062) - (064) - (065) - (066) - (067) - (068) - (069)	070	-1.763,50
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'Impost)	071	0,00
Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'Impost)	072	
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'Impost)	073	276,00
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat major de (070) - (071) - (072)) i (073)	074	276,00

• Rendes totals derivades dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques

Suma de rendes immobiliàries imputades (suma de les caselles 059)	075	Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari (suma de les caselles 074)	076	2.933,60

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Sumari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte

Classificació segons el seu origen o font

Classificació segons la seua integració en la base imposable

Rendiments a 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 depòsit

2. Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis

Determinació del rendiment íntegre

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit

Determinació del rendiment net

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades

3. Rendiments procedents 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 a 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 totes les utilitats o contraprestacions, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provenen, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per ell.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, béns o drets, que es troben afectes de manera exclusiva a activitats econòmiques realitzades pel contribuent es comprendran entre els procedents de les indicades activitats. ⁽¹⁾

■ **Important:** *en cap cas tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques 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 de l'entrega d'accions alliberades, i de la venda de drets de subscripció preferent ⁽²⁾ [arts. 25.1 b) i 37.1 a) i b) Llei IRPF].
- Els dividendes i participacions en beneficis distribuïts per societats que procedisquen de períodes impositius durant els quals aquestes societats es troben en règim de transparència fiscal (art. 91.9 i disposició transitòria desena Llei IRPF; disposició transitòria quarta Reglament).
- La contraprestació obtinguda per l'ajornament o el fraccionament del preu de les operacions realitzades en l'exercici d'una activitat econòmica habitual del contribuent (art. 25.5 Llei IRPF).
- Els derivats de les transmissions lucratives, per causa de mort del contribuent, dels actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens. Tampoc es computarà 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 (art. 25.6 Llei IRPF).
- Els dividendes i les participacions en beneficis als quals es refereixen els articles a) i b) Llei IRPF que procedisquen de beneficis obtinguts en períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix haja tributat en el règim de les societats patrimonials (disposició transitòria desena Llei IRPF).

Rendiments estimats del capital mobiliari i operacions vinculades (arts. 6.5, 40 i 41 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es presumeixen retribuïdes, excepte prova en contra. En defecte de prova en contra, la valoració dels rendiments estimats s'efectuarà pel valor normal de mercat, entenent per tal la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, excepte prova en contra, d'un altre valor inferior.

⁽¹⁾ El concepte d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica es detalla en les pàgines 191 i s. del capítol 6.

⁽²⁾ El tractament fiscal de la recepció d'accions alliberades, i de la venda de drets de subscripció preferent es comenten en les pàgines 388 i següents i 392 del capítol 11.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general**, s'entendrà per valor normal en el mercat el **tipus d'interés legal dels diners** que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu, el **3,5 per 100** per a l'exercici 2016.

Tractant-se d'operacions entre persones o entitats vinculades, la valoració es realitzarà de manera imperativa 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). En les pàgines 155 i s. 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 el seu origen o font (art. 25 Llei IRPF)

Depenent dels elements patrimonials dels quals procedisquen, 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 procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, excepte quan hagen 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'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagen 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 instrumenten 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, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE del 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 seua integració en la base imposable (arts. 45 i 46 Llei IRPF)

L'actual Llei de l'IRPF, a fi d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, estableix la incorporació de totes les rendes així qualificades, siguen quins siguen els instruments financers en els quals es materialitzen i el termini de la seua generació, en una base única denominada 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 procedents de rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals.

En la base imposable general s'inclouen, entre altres, els rendiments següents:

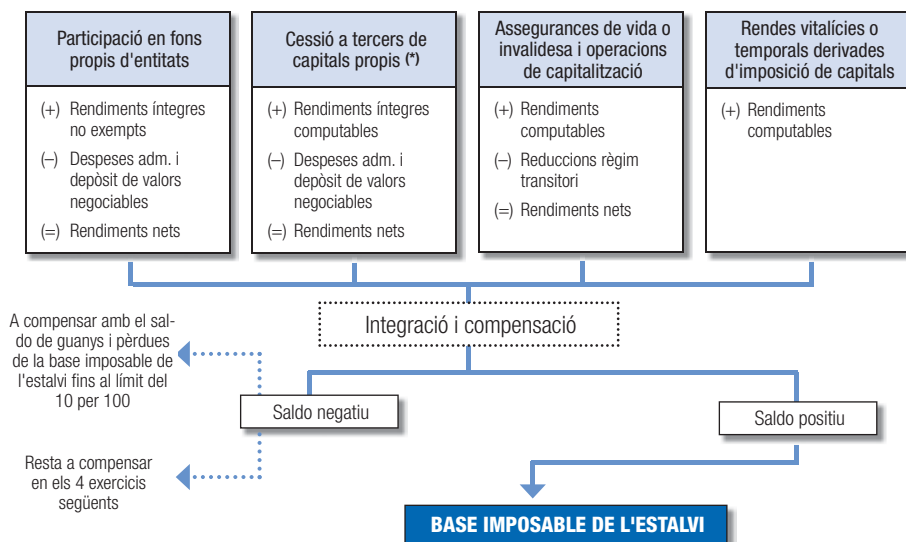
- Els derivats de la propietat intel·lectual i industrial i de la prestació d'assistència tècnica.
- Els derivats de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i dels subarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge.

En els quadres següents es representa gràficament la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la seua procedència i segons la seua integració en la base imposable:

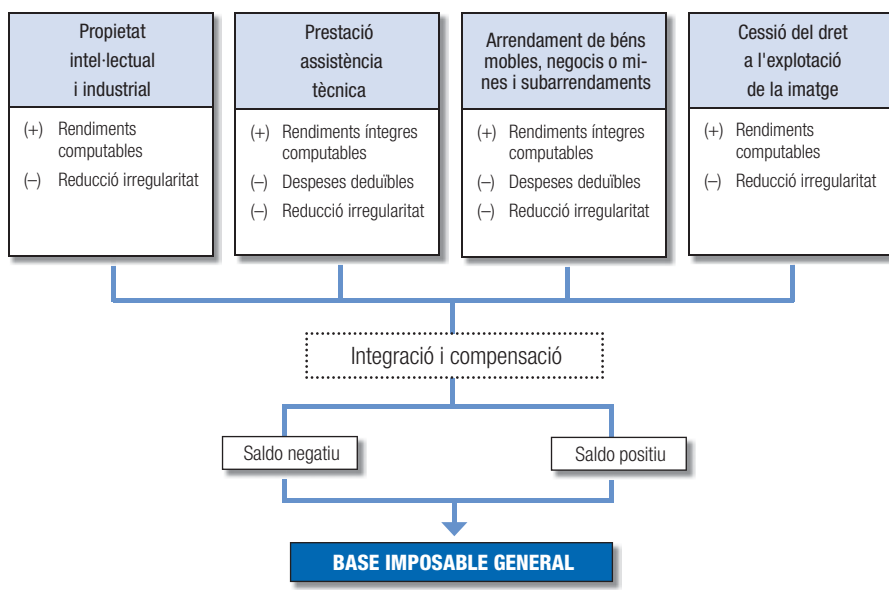
Classificació dels rendiments segons la seua procedència

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 de 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 els imports de les quals superen 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 depòsits. - Interessos i altres rendiments de títols de renda fixa (obligacions, bons). - Interessos de préstecs concedits.
	Rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers.	- Transmissió, amortització, canvi o reembors 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'assegurances 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 mobiliaria no afectes. (Béns o drets.)	Altres rendiments del capital mobiliari.	- Propietat intel·lectual (si el perceptor és persona distinta de l'autor). - Propietat industrial. (*) - Assistència tècnica. (*) - Arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents dels subarrendaments percebuts pel subarrendador. (*) - Cessió del dret a l'explotació de la imatge. (*) (*) Sempre que els rendiments no deriven d'elements afectes ni s'obtinguen en l'àmbit d'una activitat econòmica.

Classificació dels rendiments segons la seua integració en la base imposable



(*) Quan els rendiments derivats de la cessió a tercers de capitals propis procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuïent, caldrà integrar en la base imposable general l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuïent d'aquesta última. Vegeu les pàgines 155 i s. d'aquest mateix capítol.



Rendiments a 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 dins d'aquesta categoria els rendiments següents, dineraris o en espècie:

a) Els **dividends, 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 l'entrega d'accions totalment o parcialment alliberades **que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, faculden per a participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs** d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

■ **Atenció:** *en el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 i que passen a tindre la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir de l'1 de gener de 2016, la distribució dels beneficis obtinguts per aquestes (beneficis als quals es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF) en períodes impositius en els quals s'haja aplicat el règim d'atribució de rendes, no s'integren en la base imposable del perceptor que siga contribuent de l'IRPF, ni estan subjectes a retenció i ingrés a compte (disposició transitòria trenta-dosena.3 de la LIS).*

c) Els rendiments que es deriven de la **constituïció o cessió de drets d'ús o gaudi**, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, **sobre els valors o participacions que representen 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 partícip**.

e) **La distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions**.

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** [arts. 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 minoraran, fins a la seua anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o participacions afectades i els excessos que en puguin resultar tributaran com a rendiments del capital mobiliari no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

No obstant això, **quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, la totalitat del que s'ha percebut per aquest concepte tributarà com a dividend**. A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, siga quina siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

- **Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea** [arts. 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 tinga com a finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a 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, **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 o a la de la reducció de capital i el seu valor d'adquisició siga positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considerarà rendiment del capital mobiliari amb el límit de l'esmentada diferència positiva.**

Si la diferència fóra negativa o zero, allò que s'ha percebut minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo.

A l'efecte del càlcul de la diferència positiva, el valor dels fons propis es minorarà si és el cas, en els imports següents:

- **En l'import dels beneficis repartits amb anterioritat** a la data de la distribució de la prima d'emissió o a la de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis.
- **En l'import de les reserves legalment indisponibles** incloses en aquests fons propis que s'hagueren generat després de l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo i la part del dit excés que supere el valor d'adquisició tributarà com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.

Així mateix, a fi d'evitar supòsits de doble imposició, si el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital que tinga com a finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts van determinar rendiments del capital mobiliari per la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis i amb posterioritat el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagueren romàs en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'aquests minorarà el seu valor d'adquisició, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió o per la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

- **Atenció:** cal tindre en compte la regla especial que estableix l'apartat 4 de la disposició transitòria trenta-dosena de la LIS aplicable en el cas de societats civils que no hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 i que passen a tindre la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir de l'1 de gener de 2016. Aquesta regla especial es comenta en la pàgina 334 i s. del capítol 10 d'aquest manual.

Exemple:

El senyor R.G.M. va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat "Max, SA", que no cotitza en borsa, per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2015 ha percebut, com a conseqüència de l'ampliació de capital que l'esmentada societat va realitzar l'any anterior, una prima d'emissió de 2 euros per acció.

El capital social de l'entitat "Max, SA" en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de distribució de la prima estava format per 2.500 accions de valor nominal de 10 euros, i existien reserves constituïdes per import de 2.500 euros, de les quals 1.250 euros corresponien a reserves indisponibles.

Solució:**Valor Fons Propis**

Capital social (2.500 accs. x 10)	25.000,00
Reserves totals	+2.500,00
Reserves indisponibles	<u>-1.250,00</u>
Valor fons propis societat "Max, SA"	26.250,00
Valor fons propis corresponents a les accions del senyor R.G.M. (1)	
10,5 euros x 300 accs.	3.150,00

Límit 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 accs. 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 serà de 10,5 euros [resultat de dividir el valor dels fons propis de la societat corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la distribució de la prima entre el nombre total d'accions d'aquesta societat, açò és, 26.250,00 euros / 2.500 accions.

(2) Serà la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquestes, ja que el rendiment del capital mobiliari a computar en aquests casos tenen com a límit l'esmentada diferència positiva i no està subjecte a retenció.

(3) Vindrà determinat per l'excés entre la diferència positiva entre el valor fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquestes i l'import de la prima percebut, açò és, 450 euros (600 – 150). Com a conseqüència de l'anterior el nou valor d'adquisició de les accions serà de 2.550 euros (3.000 – 450).

Si amb posterioritat el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb aquestes accions, l'import d'aquests amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió a conseqüència de la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minorarà 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) [arts. 94.1.c) i d) Llei IRPF]**

a) 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 drets percebuts es qualificarà de rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el que preveu l'article 25.1 a) de la Llei de l'IRPF, amb el límit major de les quanties següents:

a) L'augment del valor liquidatiu de les accions des de la seua adquisició o subscripció fins al moment de la reducció del capital social.

b) Quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, l'import d'aquests beneficis.

A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, siga quina siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

L'excés sobre l'esmentat límit minorarà el valor d'adquisició de les accions afectades fins a la seua anul·lació, en els termes establits en l'article 33.3 a) de la Llei de l'IRPF.

Al seu torn, l'excés que puga resultar s'integrarà 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 corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea.

b) 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 tindrà la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense que hi siga aplicable la minoració anteriorment comentada del valor d'adquisició de les accions admeses a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea, previst en l'article 25.1 e) de la Llei de l'IRPF.

El que s'ha disposat per a la SICAV s'aplicarà igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguen registrats en un altre estat, amb independència de qualsevol limitació que tinguen respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seues accions; en tot cas, serà aplicable 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 procedents de determinats valors presos en préstec.

Els dividends, participacions en beneficis i la resta de rendiments derivats dels valors presos en préstec al qual es refereix la disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31) ⁽³⁾, s'integraran en la renda del prestatari d'acord amb el que estableix l'esmentada disposició. ⁽⁴⁾

En particular, el prestatari haurà d'integrar en la seua base imposable la totalitat de l'import percebut que derive dels valors presos en préstec. En especial, ha d'integrar-s'hi la totalitat del que s'ha percebut en ocasió d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions que afecte els valors prestats, així com el valor de mercat corres-

⁽³⁾ La Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), ha derogat pel que fa només al dit impost, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional diuitena 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 previst en l'esmentada disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

⁽⁴⁾ El règim tributari per al prestador de les remuneracions i, si és el cas, de les compensacions pels drets econòmics que es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta en la pàgina 151 d'aquest mateix capítol.

ponent als drets de subscripció o assignació gratuïta adjudicats en els supòsits d'ampliació de capital. ⁽⁵⁾

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit [art. 26.1.a) Llei IRPF]

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari corresponent a aquest tipus de rendiments, podran deduir-se exclusivament els d'administració i depòsit de les accions o participacions que representen la participació en els fons propis d'entitats, sense que en resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquests efectes, es consideraran com a despeses d'administració i depòsit aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, 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⁾, tinguen com a finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No seran deduïbles

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produísca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Exemple:

El senyor L.H.L. ha percebut en l'exercici 2016 els rendiments següents per la seua condició d'accionista de determinades societats que cotitzen en borsa.

- De la societat "Alfa, SA", ha percebut les quantitats següents:
Dividends:
Import íntegre 1.020
Primes d'assistència a juntes:
Import íntegre 300
Accions alliberades procedents d'una ampliació de capital
Valor de mercat 3.005
- El dia 10 de febrer de 2016, ha constituït un usdefruit temporal a 10 anys a favor de l'entitat "Beta, SA", sobre un paquet d'accions de "Gamma, SA" per un import total de 21.000 euros, que percebrà de manera fraccionada a raó de 2.100 euros el dia 13 de febrer de cada un dels respectius anys de duració de l'usdefruit.

Pel servei d'administració i depòsit de les accions, l'entitat de crèdit li ha carregat 31 euros.

Cal determinar 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⁾	250,80

⁽⁵⁾ El règim fiscal aplicable a les adquisicions o transmissions de valors homogenis als presos en préstec realitzades pel prestatari durant la vigència del préstec es comenta en les pàgines 389 i s. del capítol 11.

⁽⁶⁾ La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el citat Reial decret legislatiu 4/2015.

Solució (continuació):**Constitució usdefruit:**

Rendiment computable.....	2.100,00
Retenció suportada (19% s/2.100).....	399,00
Total ingressos íntegres (1.020 + 300 + 2.100).....	3.420,00
Despeses deduïbles	31,00
Rendiment net a integrar en la base imposable de l'estalvi (3)	3.389,00

Notes:

(1) La recepció d'accions totalment alliberades no constitueix rendiment del capital mobiliari. El tractament fiscal aplicable a la recepció d'accions totalment alliberades es comenta en les pàgines 389 i s. del capítol 11 del present manual.

(2) El tipus de retenció aplicable als rendiments derivats de la participació en fons propis d'entitats per a l'exercici 2016 és el 19 per 100.

En conseqüència les retencions suportades van ser les següents

Dividend (19% s/1.020) = 193,80

Prima assistència a juntes (19% s/300) = 57

Import de les retencions: 193,80 + 57 = 250,80

(3) Recordeu que des de l'1 de gener de 2015 desapareix de l'exempció de fins a 1.500 euros que establia l'article 7.i) de la Llei de l'IRPF en la seua redacció vigent fins al 31 de desembre de 2014 i que s'aplicava als dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.

2. Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de qualsevol tipus, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en espècie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, així com les derivades de la transmissió, reembossament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

Dins d'aquesta categoria de rendiments, es poden distingir els quatre grups següents:

Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis

Com a exemples es poden esmentar, entre altres, els següents:

- Interessos de comptes en qualsevol classe 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 retenció efectiva d'1,2 per 100 per aplicació de la bonificació prevista en 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). Es denominen així les operacions de venda que inclouen un compromís de recompra, opcional o no opcional, que es realitza en un moment intermedi entre la

(7) Les particularitats de les retencions deduïbles corresponents als dits rendiments es comenten en el capítol 18, pàgines 761 i s.

data de venda i la data d'amortització. Els REPOS més comuns es realitzen sobre obligacions i bons de l'Estat. ⁽⁸⁾

- Rendes satisfetes per una entitat financera com a conseqüència de la transmissió, cessió o transferència, total o parcial, d'un crèdit titularitat d'aquella. La renda obtinguda pel cessionari o adquirent es qualifica, en tot cas, com a rendiment del capital mobiliari.

Contraprestacions derivades de la transmissió, reembossament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers, amb independència de la naturalesa del rendiment que produïsquen, implícit, explícit o mixt.

Tenen la consideració d'actius financers els valors negociables representatius de la captació i utilització de capitals aliens, amb independència de la forma en la qual es documenten. També tenen aquesta consideració els instruments de gir, inclús els originats per operacions comercials, a partir del moment en el qual s'endossen o transmeten, llevat que l'endós o cessió es facen com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors. Constitueixen actius financers, entre 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 reembossament.
- En general, qualsevol actiu emés al descompte.

L'article 91 del Reglament de l'IRPF distingeix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt, a l'efecte del sotmetiment d'aquests rendiments al sistema de retencions o ingressos a compte sense que aquesta distinció comporte cap rellevància en la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

Tenen la consideració d'**actius financers amb rendiment implícit** aquells en els quals el rendiment es genera per mitjà de diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endós i el compromés a reembossar al venciment de l'operació. S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reembossament.

Es consideren **actius financers amb rendiment explícit** aquells que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estiga compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats en el paràgraf anterior.

Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits. Aquests valors seguiran el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produïsquen d'aquesta naturalesa siga igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reembossament s'haja fixat, de manera implícita, un altre rendiment addicional. Seguiran el règim dels actius financers amb rendiments implícits quan l'efectiu anual siga inferior al de referència.

■ **Important:** *tots els rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers generen, sense excepció, rendiments del capital mobiliari. No obstant això, en les trans-*

⁽⁸⁾ Vegeu l'article 8 del Reial decret 505/1987, de 3 d'abril, pel qual es disposa la creació d'un sistema d'anotacions en compte per al Deute de l'Estat.

missions lucratives d'actius financers per causa de mort del contribuent (la denominada "plusvàlua del mort"), s'estimarà que no hi ha rendiment del capital mobiliari. Tampoc es computa, des de l'1 de gener de 2015, el rendiment del 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 diuitena 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, així com l'import de les compensacions pels drets econòmics que es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec, tindran per al prestador la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.**

No obstant això, 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 durant la duració del préstec, tindran per al prestador el tractament que s'aplique a aquests. ⁽¹⁰⁾

El préstec de valors és aquella operació que compleix la resta de requisits establits en la disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003, i per la qual una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transfeix temporalment a una altra part (el prestatari) títols-valors. El prestatari obté els imports dineraris corresponents als drets econòmics que per qualsevol altre concepte es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec, amb l'obligació de tornar al venciment del préstec 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 remuneracions derivades de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions establides en 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, en 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 derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades amb anterioritat a l'1 de gener de 2015 es beneficien d'un tractament específic i*

⁽⁹⁾ La disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada pel que fa 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 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 en les pàgines 368 i s. El règim jurídic dels drets de subscripció preferent, es comenta en les pàgines 388 i 392 del capítol 11.

⁽¹¹⁾ Amb efectes des del 28 de juny de 2014, la de l'Impost sobre Societats 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, regulant en la seua disposició addicional primera 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. No obstant això, l'entrada en vigor d'aquesta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments de deute que s'hagueren emés amb anterioritat a aquesta data, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria segona de l'esmentada llei.

més favorable per a la seua compensació (disposició addicional trenta-novena de la Llei IRPF). Vegeu pàgina 451 i s. del capítol 12.

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-quatre Llei IRPF)

Per a aquells contribuents que perceben en 2016 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-quatre de la Llei de l'IRPF estableix una regla especial de quantificació que permet computar en l'exercici en el qual es perceben les compensacions un únic rendiment del capital mobiliari per diferència entre la compensació percebuda i la inversió realitzada, deixant sense efectes fiscals les operacions intermèdies de recompra i subscripció o canvi de valors.

En tindre caràcter voluntari, el contribuent, pot, en tot cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals de l'IRPF, donant a cada una de les operacions realitzades el tractament que siga procedent.

Si opta per la regla especial de la disposició addicional quaranta-quatre de la Llei de l'IRPF el tractament fiscal que ha de seguir és el següent:

- En l'exercici en el qual es perceben les compensacions derivades de l'acord **es computarà com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió inicialment realitzada**. A aquests efectes, l'esmentada compensació s'incrementarà en les quantitats que s'hagueren obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el canvi no s'hagueren transmés prèviament o no s'hagueren entregat amb motiu de l'acord, l'esmentada compensació s'incrementarà en la valoració dels dits valors que s'haja tingut en compte per a la quantificació de la compensació.

- **No tindran efectes tributaris la recompra i subscripció o canvi per altres valors, ni la transmissió d'aquests últims realitzada abans o amb motiu de l'acord**, havent de practicar-se, si és el cas, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés 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'imputen les compensacions a les quals es refereix el punt anterior, açò és, en el termini comprés **entre la data de l'acord i el 30 de setembre de 2017**.

Si s'opta per aplicar aquesta regla especial de quantificació, immediatament després de la presentació, si és el cas, d'aquestes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació per a la qual cosa ha d'omplir un formulari específic que pot presentar de forma electrònica, a través d'Internet (seu electrònica de l'AEAT), o en les oficines de registre de l'Agència Tributària.

- **Atenció:** *a diferència dels contribuents que hagen rebut compensacions com 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 hagen sigut declarats nuls per mitjà de sentència judicial, i que hagueren consignat rendiments d'aquests en la seua autoliquidació corresponent a l'IRPF, podran sol·licitar la rectificació d'aquestes autoliquidacions i sol·licitar i, si és el cas, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que haja prescrit el dret a sol·licitar la devolució.*

Quan haja prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a la qual es refereix el paràgraf anterior només afectarà els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i a les retencions que s'hagueren 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'efectuarà per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre aquest rendiment.

Si la retribució és en espècie, s'integrarà en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, dret o servei rebut) més l'ingrés a compte, llevat que aquest haja sigut repercutit al titular del rendiment (art. 43.2 Llei IRPF).

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es presumiran retribuïdes, excepte prova en contra. En defecte de 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'efectuarà aplicant l'interés legal dels diners que es trobe en vigor 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, reembossament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers s'efectuarà d'acord amb les regles següents:

- 1a El còmput de cada rendiment ha d'efectuar-se, individualment,** per cada títol o actiu, per diferència entre els valors d'alienació, amortització o reembossament i d'adquisició o subscripció.
- 2a Les despeses accessòries d'adquisició i alienació,** sempre que siguen satisfetes per l'adquirent (valor d'adquisició) o transmetent (valor d'alienació o reembossament) i es justifiquen adequadament, hauran de computar-se per a la quantificació del rendiment obtingut.
- 3a Els rendiments negatius s'integraran amb els rendiments positius,** excepte en cas que el contribuent haja adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions, i en aquest cas, els rendiments negatius s'integraran a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen en el patrimoni del contribuent [art. 25.2 b) Llei IRPF]. ⁽¹²⁾

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determinarà efectuant l'operació següent:

$$\text{Rendiment} = \text{Valor alienació o reembossament} - \text{Valor d'adquisició o subscripció}$$

A aquests efectes, es considerarà com a major valor d'adquisició o subscripció, o com a menor valor de transmissió, reembossament o amortització, l'import de les despeses i tributs satisfets inherents a aquestes operacions que es justifiquen adequadament, sense que tinguin aquesta consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

(12) Vegeu també l'article 8 del Reglament IRPF "Concepte de valors o participacions homogenis".

Com a regla general, els rendiments del capital mobiliari derivats dels actius financers estan subjectes a retenció o a ingrés a compte. No obstant això, **no hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre els rendiments següents** (art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constitueixen instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari i els rendiments de les lletres del tresor. No obstant això, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre Lletres del Tresor que es formalitzen amb entitats de crèdit i la resta d'institucions financeres.
- Els rendiments de comptes en l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents en 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 reembossament d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que complisquen els requisits següents:
 - a) Que estiguen representats per mitjà d'anotacions en compte.
 - b) Que es negocien en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

No obstant això, estan subjectes a retenció o a ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzen amb entitats de crèdit i la resta d'institucions financeres.

Règim fiscal del deute públic de l'Estat

Modalitats	Quantificació del rendiment	Retenció
1. Lletres del tresor	Valor d'alienació - Valor adquisició	NO
2. Bons de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - Valor adquisició	SÍ NO (1)
3. Obligacions de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - Valor adquisició	SÍ NO (1)
4. Comptes financers en lletres, bons i obligacions	Valor d'alienació - Valor adquisició	SÍ

(1) Està subjecta a retenció la part del rendiment que equivalga al cupó corregut en les transmissions dels valors esmentats quan es realitzen durant els 30 dies immediatament anteriors al venciment del cupó per un contribuent de l'IRPF a un subjecte passiu de l'Impost sobre Societats o a una persona o entitat no resident en territori espanyol.

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit (art. 26.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari exclusivament els d'administració i depòsit de valors negociables, sense que en resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquests efectes, es consideraran com a despeses d'administració i depòsit aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, 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⁾, tinguen com a finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No seran deduïbles

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produísca 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 ve determinat per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades [art. 46 a) Llei IRPF]

Quan els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent la valoració dels quals haurà d'efectuar-se pel valor de mercat, **formaran part de la base imposable general els 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 corresponga a la participació del contribuent, d'aquesta última.**

A l'efecte de computar aquest excés, cal tindre en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectit en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de meritació de l'IRPF i el percentatge de participació del contribuent existent en aquesta data.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació cal atendre el que disposa l'article 18.2 del text refós de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), en el qual es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

La menció dels administradors inclourà els de dret i els de fet. En els supòsits en els

⁽¹³⁾ La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el citat Reial decret legislatiu 4/2015.

quals la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en 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 M.L.H., fadri, ha obtingut durant l'any 2016 els rendiments següents:
- El dia 10 de gener percep 400 euros en concepte d'interessos d'un depòsit a huit anys i un dia (data d'imposició 9 de gener de 2008; capital imposat 18.010 euros).
 - El dia 26 de maig subscriu obligacions de "M, SA", a cinc anys, per import efectiu de 10.800 euros, amb pagament anual del cupó (el 25 de maig). El dia 3 d'octubre transmet la meitat de les obligacions per 5.800 euros, suportant despeses de transmissió de 30 euros. "M, SA" cotitza en borsa i les obligacions estan representades per mitjà d'anotacions en compte.
 - El 30 d'octubre percep 5.000 euros en concepte d'interessos anuals de "Z, SA", de la qual és administrador únic i soci majoritari pel préstec que, amb data 29 d'octubre de 2012 i per import de 70.000 euros, va realitzar a aquesta. El préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2017. L'import dels interessos respon al valor de mercat. En el balanç de l'exercici 2015, tancat el 31 de juliol de 2016, "Z, SA" tenia fons propis per valor de 50.000 euros i el percentatge de participació del contribuent a 31 de desembre era del 40 per 100.
 - El dia 12 de desembre ven 100 obligacions de "T, SA", per 7.210 euros, descomptades les despeses inherents a la transmissió satisfetes pel transmetent. Les obligacions les va adquirir al març de 2005 per 7.815 euros. El dia 28 de desembre torna a comprar 100 obligacions de la mateixa empresa per 8.414,17 euros.
 - El dia 18 de desembre ha percebut 210 euros en concepte d'interessos d'obligacions bonificades d'una societat concessionària d'autopistes de peatge a la qual resulta aplicable la bonificació del 95 per 100 en l'Impost sobre les Rendes del Capital. La retenció efectivament suportada ascendeix a 2,52 euros.
 - El dia 28 de desembre transmet obligacions de l'Estat per un import efectiu de 30.050 euros. Les obligacions van ser adquirides l'1 d'octubre de 1996 per un import equivalent a 27.600 euros, incloent-hi les despeses inherents a l'adquisició.
- Cal determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'IRPF i les retencions deduïbles, suposant que l'entitat financera li ha carregat en el compte 41 euros per despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Solució:

- Interessos del depòsit a huit anys i un dia	
Rendiment íntegre	400,00
Retenció (19% s/400)	76,00
- Transmissió 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
- Interessos de préstec a entitat vinculada	
Rendiment íntegre	5.000,00
Part del rendiment a 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 a integrar en la base imposable de l'estalvi (2)	
$5.000 - 714,50 =$	4.285,50
Retenció (19% s/5.000)	950,00

Solució (continuació):

- Transmissió d'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 efectivament suportades (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 a integrar en la base imposable de l'estalvi:	
(400,00 + 370,00 + 4.285,50 + 210,00 + 2.450,00)	7.715,50
Despeses deduïbles	41,00
Rendiment net	7.674,50
Total rendiments íntegres i nets a integrar en la base imposable general:	
Import rendiments (1)	714,50

Notes:

(1) Com que els rendiments procedeixen d'un préstec realitzat 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 del resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'aquesta última $[40\% (50.000 \times 3) = 60.000]$. L'import de l'excés, que ascendeix a 10.000 euros $(70.000 - 60.000)$, suposa el 14,29 per 100 del préstec, per la qual cosa els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general seran 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'integraran en la base liquidable de l'estalvi. Com que no hi ha despeses deduïbles en els rendiments a integrar en la base imposable general, l'import íntegre coincideix amb el net.

(3) El tipus de retenció aplicable en 2016 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis es va fixar en el 19 per 100.

(4) Com que s'han adquirit, dins del termini de dos mesos, obligacions de la mateixa empresa, el rendiment negatiu obtingut no podrà computar-se fins a la venda de les obligacions.

(5) A més de les retencions efectivament suportades (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. Atés 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 ascendeixen a: $(22,8\% \text{ s/210}) = 47,88$ euros. Aquest tipus és el resultant 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 amb anterioritat al 31 de desembre de 1996 s'integren en la base imposable de l'estalvi junt amb la resta de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis sense cap especialitat. Amb la normativa de l'IRPF vigent a 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 procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (art. 25.3 Llei IRPF)

Els rendiments, dineraris o en espècie, procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, generen rendiments del capital mobiliari subjectes a l'IRPF, **sempre que coincidisquen contractant i beneficiari en una mateixa persona** (ja que, en cas contrari, aquests rendiments tribuarien per l'Impost sobre Successions i Donacions), **amb l'excepció de les assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari**, i excepte quan hagen de tributar com a rendiments del treball.

Tributen com a rendiments del treball les prestacions derivades dels següents contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social: [art. 17.2 a) Llei IRPF].

- Contractes d'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial, així com les assegurances col·lectives que instrumenten els compromisos per a 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, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE del 13 de desembre).⁽¹⁵⁾
- 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).

A l'efecte de sotmetre a gravamen els rendiments del capital mobiliari procedents de les operacions de capitalització⁽¹⁴⁾ i dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa, la Llei de l'IRPF estableix distincions en funció de la forma de percepció de les prestacions (renda o capital), el termini de les operacions i la cobertura de les contingències, com per exemple, la jubilació o la invalidesa.

Assegurances de capital diferit [art. 25.3.a) 1r Llei IRPF]

1r. Determinació del rendiment íntegre i net

En general

Quan es perceba un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari estarà determinat per la diferència entre el capital percebut i l'import de les primes satisfetes que hagen generat el capital que es percep. Aquest rendiment està subjecte a retenció a compte.

$$\text{Rendiment} = \text{Capital percebut} - \sum \text{Primes per supervivència}$$

En cas de rescats parcials, s'entendrà que l'import rescatat correspon a les primes més antigues, incloent-hi la seua corresponent rendibilitat.

⁽¹⁴⁾ Tenen aquesta consideració les operacions que, basades en tècnica actuarial, consisteixen a obtenir compromisos determinats quant a la seua duració i import a canvi de desemborsaments únics o periòdics prèviament fixats. Vegeu l'Annex de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació i supervisió de les entitats asseguradores i re-asseguradores (BOE del 15 de juliol), apartat B).b).2.

En particular

• En les assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat

Tractant-se de contracte d'assegurança que combina la contingència de supervivència amb les de defunció o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, podrà detraure's també la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat que s'haja consumit fins al moment, sempre que durant tota la vigència del contracte, el capital en risc siga igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica. A aquests efectes 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

Tractant-se d'assegurances anuals renovables, només es tindrà en compte l'import de la prima de l'any en curs, per ser aquesta la que determina l'import del capital a percebre.

$$\text{Rendiment} = \text{Capital percebut} - \text{Prima de l'any}$$

Rendiment net

Atés 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 destinen a la constitució de rendes
[art. 25.3 a) 6é Llei IRPF]

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i el capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, no tributaran en el moment de produir-se la contingència coberta per l'assegurança, sinó que ho faran en el moment de constitució de les rendes vitalícies o temporals, d'acord amb el seu règim, que més avant es comenta. Per a això és necessari que la possibilitat de conversió s'arregle en el contracte d'assegurança i que el capital no es pose a disposició del contribuent per cap mitjà.

Supòsit especial: assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari
(disposició adicional quarantena Llei IRPF).

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança tindran el mateix tractament fiscal que haja correspost si ha sigut el beneficiari el mateix contribuent, açò és, es consideraran rendiments de capital mobiliari, quan es donen els requisits següents:

- Que siga percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari seu
- Que el creditor hipotecari del contribuent tinga l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent
- Que el creditor hipotecari siga una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, aquestes rendes en cap cas se sotmetran a retenció.

■ **Important:** *la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributen en l'IRPF és que coincidisquen l'acceptant 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 el supòsit especial d'assegurances en les quals el beneficiari siga el creditor hipotecari; en cas contrari la percepció normalment tributarà 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 els resulten aplicables els coeficients reductors previstos en l'anterior normativa de l'IRPF.

Aquests coeficients reductors es concretaven en el 40 per 100 per a primes satisfetes amb més de dos i fins a cinc anys d'antelació i 75 per 100 per a primes satisfetes amb més de cinc anys d'antelació. Tractant-se 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.

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 expliquem a continuació.

Règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertats amb anterioritat al 31 de desembre de 1994 generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni amb anterioritat a l'1 de gener de 1999 (disposició transitòria quarta Llei IRPF i art.

93.5 Reglament) (15)

Quan es perceba un capital diferit a partir de l'1 de gener de 2007, a la part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006, podrà reduir-se de la següent manera:

1r. Rendiment net total

Es determinarà la part del rendiment net total obtingut que correspon a cada una de les primes satisfetes amb anterioritat al del 31 de desembre de 1994.

Per a això, es multiplicarà el rendiment total obtingut pel coeficient de ponderació que resulte del quocient següent:

- En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta 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 va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.

De manera resumida:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{nre. anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament})}$$

(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, excepte els procedents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaren el component mínim de risc i duració determinat en l'article 9 del Reglament de l'Impost.

2n. Rendiment net reductible

Es determinarà la part del rendiment net corresponent a cada una de les primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, que s'ha generat abans de 20 de gener de 2006.

A aquest efecte, es multiplicarà la quantia resultant de l'operació comentada en el número 1r anterior pel coeficient de ponderació que resulte 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.

De manera 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

Es calcularà l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net de les quals se li haja aplicat el règim transitori, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, distingint-se les situacions següents a l'efecte de l'aplicació dels percentatges de reducció (denominats també coeficients d'abatiment):

- a) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit obtingut al qual es pretenga aplicar el règim transitori) siga inferior a 400.000 euros.

En aquest cas s'aplicarà a cada una de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el que disposa el número 2n anterior el percentatge de reducció del 14,28 per 100 per cada any transcorregut entre el pagament de la corresponent prima i el 31 de desembre de 1994.

Quan hagen transcorregut més de sis anys entre aquestes dates, el percentatge a aplicar serà el 100 per 100.

- b) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit al qual es pretenga aplica el règim transitori) **siga superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut al qual es pretenga aplicar el règim transitori siga inferior a 400.000 euros.**

En aquest cas es practicarà la reducció a cada una de les parts del rendiment net generades abans de 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguen a la part del capital diferit que sumat als capitals diferits obtinguts amb anterioritat no supere 400.000 euros.

- c) **Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts amb anterioritat siga superior a 400.000 euros.**

En aquest cas no es practicarà cap reducció.

Exemple:

El senyor B.C.A. ha percebut el 10 d'octubre de 2016, coincidint amb la data de la seua jubilació, una prestació en forma de capital de 57.639,71 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 aquesta entitat asseguradora va ascendir a 48.679,33 euros, a raó d'una prima anual de 1.500 euros, que creix un 3 per 100 anual i se satisfà l'1 de març de cada un dels anys compresos entre 1993 i 2016, ambdós inclosos.

Cal determinar el rendiment net reduït del capital mobiliari derivat de l'esmentada assegurança de vida individual.

Solució:

1. Determinació del rendiment íntegre i net

D'acord amb el que disposa l'article 25.3.a) de la Llei de l'IRPF, té la consideració de rendiment del capital mobiliari la diferència entre la prestació percebuda i les primes satisfetes: 56.700 - 51.639,71 = 5.060,29.

2. Aplicació del règim transitori de reducció

D'acord amb el règim transitori dels contractes d'assegurança de vida generadors d'increments o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999, contingut en la disposició transitòria quarta de la Llei de l'IRPF, quan es perceba un capital diferit a partir de l'1 de gener de 2007, a la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006, es reduirà de la manera següent:

a) Part del rendiment net total que correspon a cada una 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	23,63	8.624	0,0640672	324,20
01-03-94	1.545,00	23,63	8.259	0,0631967	319,79

Notes:

(1) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrodonit al setè decimal, de la fracció següent:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{nre. anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nre. anys transcorreguts fins al cobrament})}$$

En l'exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, la fracció és la següent:

$$(1.500 \times 23,63) \div 553.246,8475409 = 0,0640672$$

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, la fracció és la següent:

$$(1.545 \times 22,63) \div 553.246,8475409 = 0,0631967$$

(2) Una vegada aplicat al rendiment total de l'assegurança (5.069,29) el coeficient de ponderació de cada prima, s'obté el rendiment corresponent a cada una de les primes, i el resultat s'arreplega en la columna corresponent.

Per a la prima satisfeta el 01-03-1993, el rendiment corresponent serà igual a: 5.069,29 x 0,0640672 = 324,20

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, el rendiment serà igual a: 85.069,29 x 0,0631967 = 319,794

b) Part del rendiment net total corresponent a cada una de les primes satisfetes abans del 31-12-1994 generat amb anterioritat al 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)
324,20	2	4.708	0,5459184	176,99
319,79	1	4.343	0,5258506	168,16

Solució (continuació):**Notes:**

(1) Per a determinar la part de la prestació que, corresponent a cada una de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, s'ha generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006, es multiplicarà el rendiment per prima pel coeficient de ponderació que resulta del quocient següent:

En el numerador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

En el denominador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

En el nostre exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, la fracció és la següent: $4.708 \div 8.624 = 0,5459184$.

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, la fracció seria $4.343 \div 8.259 = 0,5258506$.

(2) El rendiment reductible, és a dir, el generat fins al 20-01-2006 està determinat pel resultat de multiplicar el rendiment per prima pel coeficient de ponderació determinat d'acord amb allò que s'ha indicat en 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 reducció
176,99	28,56%	50,55
168,16	14,28%	24,01
Reducció total aplicable		74,56

Notes:

(1) Límit màxim conjunt: La quantia màxima del capital percebut serà de 400.000 euros, límit que s'aplicarà 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 (inclòs l'import al rendiment dels quals els pretenga aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori). En el present cas l'import de 56.700 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2015 (únic capital diferit, obtinguts pel contribuïent des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, al qual li haja resultat aplicable el règim transitori) és inferior a 400.000 euros per la qual cosa els coeficients d'abatiment s'aplicaran a tot el rendiment reductible 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 ha entre l'abonament de la prima i el 31 de desembre de 1994.

3. Determinació del rendiment net a incloure en la base imposable de l'estalvi.

El rendiment net a incloure en la base imposable de l'estalvi és la diferència entre el rendiment net total i la reducció resultant de l'aplicació del 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 cas de rendes vitalícies immediates que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **40 per 100**, quan el percepcor tinga menys de 40 anys.
- **35 per 100**, quan el percepcor tinga entre 40 i 49 anys.
- **28 per 100**, quan el percepcor tinga entre 50 i 59 anys.
- **24 per 100**, quan el percepcor tinga entre 60 i 65 anys.
- **20 per 100**, quan el percepcor tinga entre 66 i 69 anys.
- **8 per 100**, quan el percepcor tinga 70 o més anys.

Aquests percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència d'aquesta. La part de la renda que tinga la consideració de rendiment de capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, ha estat subjecta en 2016 al tipus de retenció del 19 per 100.

■ **Important:** *s'entén que les rendes han sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'adquisició de les rendes haja estat motivada per la mort del contractant, si l'assegurança és individual, o de l'assegurat si l'assegurança és col·lectiva contractada per l'empresa.*

Aquest mateix règim tributari resultarà aplicable a les rendes vitalícies que es perceben dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que complisquen els requisits establits en la . addicional tercera de la Llei de l'IRPF, inclús en els supòsits en els quals els esmentats plans individuals d'estalvi sistemàtic siguin el resultat de la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida formalitzats abans de l'1 de gener de 2007 en els quals el contractant, assegurat o beneficiari siga el mateix contribuent. ⁽¹⁶⁾

2n. Assegurances de rendes temporals immediates [art. 25.3 a) 3r Llei IRPF]

Tractant-se de rendes temporals immediates que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, en els termes comentats en l'apartat anterior, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **12 per 100**, quan la renda tinga una duració inferior o igual a 5 anys.
- **16 per 100**, quan la renda tinga una duració superior a 5 i inferior o igual a 10 anys.
- **20 per 100**, quan la renda tinga una duració superior a 10 i inferior o igual a 15 anys.
- **25 per 100**, quan la renda tinga una duració superior a 15 anys.

La part de la renda que es considere rendiment del capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga estarà subjecta a retenció a compte.

3r. Assegurances de rendes diferides, vitalícies o temporals [art. 25.3 a) 4t Llei IRPF]

Règim general

Quan es perceben rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, en els termes comentats en el número 1r anterior, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos per a les rendes immediates, vitalícies o temporals, en els números 1r i 2n anteriors.

Aquest resultat s'incrementarà en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, la determinació de la qual vindrà 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). La rendibilitat es repartirà linealment durant els 10 primers anys de cobrament de la renda si és vitalícia o entre els anys de duració de la renda, amb el màxim de 10 anys, si és temporal. Per a la seua determinació pot utilitzar-se la fórmula següent:

⁽¹⁶⁾ Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, així mateix, la disposició addicional cinquena del Reglament de l'IRPF relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

$\frac{(VA - PS)}{\text{Nre. anys}}$	Si són: - "VA" el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. - "PS" l'import de les primes satisfetes. - "Nre. d'anys" el nombre d'anys de duració de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es prendrà com a divisor 10 anys.

Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i interviu, el rendiment del capital mobiliari serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos en els 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 considere rendiment del capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, estarà subjecta a retenció a compte.

■ **Recordau:** les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i aquest capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que aquesta possibilitat de conversió s'arregle en el contracte d'assegurança, tributaran en el moment de constitució de les rendes d'acord amb el que s'ha comentat en aquest número. En cap cas serà aplicable aquest règim de tributació quan el capital es pose a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.

Exemple:

El senyor G.A.M. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el dia 3 de gener de 2007, satisfent una prima anual de 6.000 euros pagadora el 5 de gener de cada un dels anys 2007 a 2016, ambdós inclosos.

El 23 d'octubre de 2016, coincidint amb el seu 68 aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari, sabent que segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendeix a 102.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari vindrà donat per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'anualitat: 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 de capital mobiliari: $2.000 + 4.200$	6.200

(1) La rendibilitat obtinguda fins a la constitució de 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, per la qual cosa a partir de l'any onzè el rendiment del capital mobiliari estarà constituït exclusivament per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable en funció de l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) roman constant durant tota la vigència de la renda.

Règim especial de prestacions per jubilació i invalidesa

Les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de rendes pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa en els quals no haja existit cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seua vigència, s'integraran en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en el qual la seua quantia excedisca les primes que hagen sigut satisfetes en virtut del contracte.

En cas que la renda haja sigut adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït i interviu, s'integraran en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en el qual la seua quantia excedisca el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la constitució d'aquestes.

En ambdós supòsits, **no seran aplicables** els percentatges previstos en els números 1r i 2n anteriors. L'aplicació d'aquest règim està condicionada, a més, al compliment dels requisits següents (art. 19 Reglament IRPF):

1r Que el contracte d'assegurança s'haja concertat, almenys, amb dos anys d'antelació a la data de jubilació.

2n Les contingències cobertes han de ser les previstes en 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 (BOE del 13 de desembre).

D'acord amb el que disposa l'esmentat article, les contingències cobertes pels plans de pensions i per les quals se satisfaran les prestacions són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual, o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa, determinades d'acord amb règim corresponent de Seguretat Social; mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viudetat o orfandat, o a favor d'altres hereus o persones designades; i dependència severa o gran dependència del partícip regulada en 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'entendrà que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incomplisquen les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició adicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la normativa que la desplega, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

■ **Important:** *complint-se els requisits anteriors, aquest règim especial s'aplica amb preferència al règim general anteriorment comentat.*

Exemple:

El senyor J.P.N. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2008, satisfent una prima anual de 5.000 euros pagadora el dia 10 de maig de cada un dels anys 2008 a 2016, ambdós inclosos.

El dia 13 de maig de 2016, coincidint amb el seu 65 aniversari i amb la seua data de jubilació, va començar a cobrar una renda vitalícia de 4.500 euros anuals.

Cal determinar el rendiment net de capital mobiliari, sabent que segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendeix a 65.000 euros.

Solució:

Aplicant el règim especial de prestacions per jubilació, resulta:

Rendiment de capital mobiliari durant els 10 primers anys de cobrament de la renda:

(+)	Rendes percebudes (4.500×10).....	45.000
(-)	Primes satisfetes (5.000×9)	45.000
(=)	Rendiments del capital mobiliari durant els 10 primers anys del cobrament de la renda: 0	

Rendiment del capital mobiliari a partir de l'any onzé 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) 5é Llei IRPF]

El rendiment del capital mobiliari en aquests supòsits, sempre que les rendes no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, serà el resultat de l'operació següent:

(+)	Import del rescat
(+)	Rendes satisfetes fins al moment del rescat
(-)	Primes satisfetes
(-)	Quanties que hagen tributat com a rendiments del capital mobiliari d'acord amb allò que s'indica en els números anteriors
(-)	Rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes ⁽¹⁾
(=)	Rendiment del capital mobiliari

(1) Únicament en els supòsits en els quals les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i intervius i quan es tracte de rendes la constitució de les quals s'haja produït amb anterioritat a 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 va tributar amb anterioritat.

Quan l'extinció de la renda es produïska com a conseqüència de la defunció del perceptor, no es genera rendiment del capital mobiliari per a aquest.

Les prestacions percebudes en forma de renda per defunció del beneficiari estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions, per la qual cosa no tributen en l'Impost sobre la Renda.

5é Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIAS) (disposició adicional tercera Llei IRPF)

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIAS) es configuren com a contractes subscrits amb entitats asseguradores per a constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, sempre que es complisquen els requisits següents:

Instrumentació

Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances individuals de vida en les quals el contractant, assegurat i beneficiari siga el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a aquesta fórmula contractual no seran les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions d'acord amb la disposició adicional 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'IRPF.

En les condicions del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seues sigles queden reservades als contractes que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

Forma de percepció de les prestacions

La renda vitalícia es constituirà amb els drets econòmics procedents d'aquestes assegurances de vida. En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

Període mínim d'aportacions

La primera prima satisfeta haurà de tindre una antiguitat superior a cinc anys en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

Règim transitori: Requisit d'antiguitat a l'efecte de tractament de plans individuals d'estalvi sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzada abans de l'1 de gener de 2015 (disposició transitòria trenta-unena Llei IRPF)

Als plans individuals d'estalvi sistemàtic formalitzats amb anterioritat a l'1 de gener de 2015, els serà també aplicable el requisit de cinc anys (i no el de més deu anys que es va exigir fins al 31 de desembre de 2014).

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 en la disposició transitòria catorzena d'aquesta llei, per mitjà de la modificació del seu venciment, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que complisca amb el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigít per les esmentades disposicions, no tindrà efectes tributaris per a l'acceptant.

Aportació anual i total màxima

El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes serà de **8.000 euros**, i serà independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, l'**import total** de les primes acumulades en aquests contractes no podrà superar la quantia total de **240.000 euros** per contribuent.

Disposició de drets econòmics

En el supòsit de disposició, total o parcial, pel contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats es tributarà d'acord amb el que preveu la Llei de l'IRPF en proporció a la disposició realitzada. A aquests efectes, es considerarà que la quantitat recuperada corresponga a les primes satisfetes en primer lloc, incloent-hi la seua corresponent rendibilitat.

Els acceptants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic podran, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguen acceptants. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre seguirà, en el moment que se li aplique, 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 contribuent haurà d'integrar en el període impositiu en el qual es produïska l'anticipació la renda que va estar exempta per 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 pose 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) es troba exempta de l'IRPF.
- b) La renda vitalícia que es perceba tributarà de conformitat amb els percentatges establits per a les rendes vitalícies immediates arrellegats en la pàgina 163 d'aquest mateix capítol.

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 perceben a partir de l'1 de gener de 2007 distingeix entre:

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'efectuarà aplicant exclusivament a l'annualitat corresponent els percentatges assenyalats en els números 1r. i 2n. anteriors de l'apartat "Assegurances de rendes", segons que es tracte de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges resultaran aplicables en funció de l'edat que tinga el perceptor en el moment de constitució de les rendes en el cas de rendes vitalícies o en funció de la duració total de la renda si es tracta de rendes temporals.

En el rescat de rendes vitalícies o temporals, per al càlcul del rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat es restarà la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda. La determinació d'aquesta última quantia es realitzarà d'acord amb allò que s'ha comentat en el 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'efectuarà aplicant a l'annualitat els percentatges assenyalats en els números 1r i 2n anteriors, segons es tracte de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges resultaran aplicables en funció de l'edat que tinga el perceptor en el moment de constitució de les rendes en cas de rendes vitalícies o en funció de la duració total de la renda si es tracta de rendes temporals.

Adicionalment, si és el cas, s'afegirà la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda. La determinació d'aquesta última quantia es realitzarà d'acord amb allò que s'ha comentat en el número 3r anterior de l'apartat "Assegurances de rendes".

Supòsit especial: contractes d'assegurances de vida en els quals el prenedor assumeix el risc de la inversió, denominades 'assegurança de multiinversió' [art.14.2. h) de la Llei IRPF]

Les assegurances de multiinversió són assegurances de vida en les quals el prenedor de l'assegurança pot decidir i modificar els actius financers en els quals desitja materialitzar les provisions tècniques corresponents a la seua assegurança, assumint el risc de la inversió. En funció que aquests contractes d'assegurances complisquen o no les condicions establides en l'article 14.2. h) de la Llei de l'IRPF, poden resultar-los aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si concorre alguna de les condicions legalment establides a aquest efecte durant tota la vigència del contracte, el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposat en els apartats anteriors, sense que els traspassos realitzats entre els actius aptes per a materialitzar les inversions tinguin cap rellevància fiscal.

b) Si no es compleix cap de les condicions legalment establides a aquest efecte durant tota la vigència del contracte, el prenedor de l'assegurança **haurà d'imputar en cada període impositiu com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la polissa al final i al començament del període impositiu.**

En aquest supòsit, l'import imputat minorarà 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 resulte aplicable el règim general dels contractes d'assegurança de vida

- a) Que no s'atorgue al prenedor la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.
- b) Que les provisions matemàtiques es troben invertides en:
- Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades en els contractes, sempre que:
 - Es tracte 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 tracte 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 reflectits de manera separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es complisquen els requisits següents:
 - La determinació dels actius haurà de correspondre, en tot moment, a l'entitat asseguradora.
 - La inversió de les provisions s'haurà d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques arreglats en l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat per Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, a excepció dels béns immobles i drets reals immobiliaris.
 - Les inversions de cada conjunt d'actius hauran de complir els límits de diversificació i dispersió establits, 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 29 d'octubre (BOE del 5 de novembre) i el seu Reglament, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i la resta de normes que es dicten en desplegament d'aquella.
- No obstant això, s'entendrà que compleixen els requisits aquells conjunts d'actius que tracten 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 únicament tindrà la facultat de triar, entre els distints conjunts separats d'actius en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, sense que en cap cas pugui intervenir en la determinació dels actius concrets en els quals, dins de cada conjunt separat, s'invertisquen les provisions.
 - En aquests contractes, el prenedor o l'assegurat podrà triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les distintes institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats en els contractes, sense que puguin produir-se especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

⁽¹⁷⁾ Aquesta directiva va derogar en 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'entendran fetes a aquesta directiva 2009/65/CE.

4. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals [art. 25.3.b) Llei IRPF]

En les rendes vitalícies o en altres de temporals que tinguen per causa la imposició de capitals, excepte quan hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges previstos en el número 1 anterior per a les rendes immediates vitalícies i en el número 2 anterior per a les assegurances de rendes immediates temporals derivades de contractes d'assegurances de vida.

5. plans d'estalvi a llarg termini (Disposició adicional vint-i-sisena Llei IRPF)

Instrumentació

Els plans d'estalvi a llarg termini es configuren com a contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que poden ser instrumentats de dues formes:

a) Assegurances individuals de vida

Els plans d'estalvi a llarg termini es poden instrumentar a través d'una o successives assegurances individuals de vida denominades **Assegurances Individuals de Vida a Llarg Termini**.

L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (SIALP) es configura com una assegurança individual de vida diferent de les previstes en l'article 51 d'aquesta llei (sistemes de previsió social), que no cobreix contingències diferents de supervivència o defunció, en la qual el mateix contribuent siga el contractant, assegurat i beneficiari excepte en cas de defunció.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini i les seues sigles (SIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

b) Depòsits i contractes financers

Els plans d'estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de depòsits i contractes financers integrats en un compte individual d'estalvi a llarg termini.

El **compte individual d'estalvi a llarg termini (CIALP)** es configura com un contracte de depòsit de diners subscrit pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o més depòsits de diners, així com contractes financers dels definits en l'últim 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 ⁽¹⁸⁾, en les condicions del qual es preveja que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà en tot cas exclusivament en diners. Aquests depòsits i contractes financers hauran de ser contractats pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la qual s'haja obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'integraran obligatòriament en el Compte individual i no es computaran a l'efecte del límit de 5.000 euros. ⁽¹⁹⁾

El compte individual d'estalvi a llarg termini haurà d'estar identificat singularment i separada d'altres formes d'imposició. Així mateix, els depòsits i contractes financers integrats en el Compte hauran de contindre en la seua identificació la referència a aquest últim.

⁽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) al text refós del qual han d'entendre's fetes les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, tal com assenyala la disposició adicional única del citat Reial decret legislatiu 4/2015.

⁽¹⁹⁾ Vegeu a l'efecte d'aquest límit les pàgines 172 i s. d'aquest capítol.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un compte individual d'estalvi a llarg termini i les seues sigles (CIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits que preveu aquesta llei i integraran depòsits i contractes financers contractats a partir d'aquesta data.

Característiques i requisits

- **Nombre de plans per contribuent**

Un contribuent només podrà ser titular de forma simultània d'un pla d'estalvi a llarg termini (assegurança o compte), sense 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 produirà en el moment en el qual se satisfaga la primera prima a l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (SIALP) o es realitze la primera aportació al compte individual d'estalvi a llarg termini (CIALP), segons siga procedent.

– L'extinció, en el moment en el qual el contribuent efectue qualsevol disposició o incomplisca el límit màxim d'aportacions anuals.

A aquests efectes, en cas d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions quan arribat el seu venciment l'entitat asseguradora destine, per ordre del contribuent, l'import íntegre de la prestació a 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 computarà a l'efecte del límit de 5.000 euros assenyalat en apartat següent, i per al còmput del termini de 5 anys previst en l'article 7.ñ) de la Llei de l'IRPF per a l'aplicació de l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es prendrà com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es va 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.

- **Forma de percepció**

La disposició pel contribuent del capital resultant del pla únicament podrà produir-se en forma de capital, pel seu import total, no sent possible que el contribuent realitze disposicions parcials.

- **Capital assegurat**

L'entitat asseguradora o, si és el cas, l'entitat de crèdit, haurà de garantir al contribuent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada depòsit o contracte financer, **almenys, d'un capital equivalent al 85 per 100 de la suma de les primes satisfetes o de les aportacions efectuades** al depòsit o al contracte financer.

No obstant això, si l'esmentada garantia fóra inferior al 100 per 100, el producte financer contractat haurà de tindre 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 d'estalvi a llarg termini (SIALP): Rendiments procedents 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 seues sigles (CIALP): Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)
- Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els plans d'estalvi a llarg termini estaran exempts sempre que el contribuent no efectue cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de 5 anys des de la seua obertura.
- Si amb anterioritat a la finalització del termini de 5 anys es produeix qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleix el límit d'aportacions anuals, el contribuent estarà obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del pla en el període impositiu en el qual es produïska aquest incompliment.

En aquests casos, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent tinga contractat el pla d'estalvi a llarg termini estarà obligada a practicar retenció o pagament a compte, que ha sigut en 2016 del 19 per 100, sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del pla, incloent-hi els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció d'aquest (art.75.4 Reglament).

b) Rendiments capital mobiliari negatiu

Els rendiments del capital mobiliari negatius que, si és el cas, s'obtinguen durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, incloent-hi els que puguin obtindre's amb motiu de l'extinció del pla, s'imputaran al període impositiu en el qual es produïska aquesta extinció i únicament en la part de l'import total dels dits rendiments negatius que excedisca la suma dels rendiments del mateix pla al qual haja resultat aplicable l'exempció.

Mobilització de drets econòmics

El titular d'un pla d'estalvi a llarg termini podrà 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 serà titular sense que això implique la disposició dels recursos i, en conseqüència, sense pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments de capital mobiliari positius, sempre que la mobilització complisca determinats requisits que estableix la disposició addicional huitena del Reglament de l'IRPF.

No serà possible la mobilització en aquells casos en els quals sobre els drets econòmics o sobre els fons recaiga algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments a integrar en la base imposable general

(art. 25.4 Llei IRPF)

Els rendiments que s'han d'incloure en la base imposable general, la tributació dels quals s'efectua al tipus marginal que corresponga de les escales de l'IRPF, són els següents:

1. Rendiments procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor

Aquest supòsit es pot donar en aquells casos en els quals el beneficiari o perceptor dels rendiments derivats de la propietat intel·lectual siga un tercer diferent de l'autor, com, per exemple, un hereu.

Els rendiments de la propietat intel·lectual percebuts pels mateixos autors tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació. No obstant això, quan aquesta activitat supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, es qualifiquen com a rendiments d'activitats professionals o artístiques.

Finalment, quan no se cedisca el dret a la seua explotació, els rendiments es qualificaran com derivats d'activitats empresarials.

2. Rendiments procedents de la propietat industrial

Perquè els rendiments derivats de la propietat industrial tinguin la consideració de rendiments del capital mobiliari, cal que la propietat industrial no estiga afecta a activitats econòmiques realitzades pel contribuent, ja que en aquest cas els rendiments s'hauran d'incloure entre els procedents d'aquestes activitats.

3. Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica

Igual que en el supòsit anterior, la consideració d'aquests rendiments com a derivats del capital mobiliari està condicionada al fet que l'assistència tècnica no es preste en l'àmbit d'una activitat econòmica, i en aquest cas, els rendiments es comprendran entre els procedents de l'activitat econòmica exercida.

4. Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Sempre que l'arrendament no constituïska en si mateix una activitat econòmica. En relació amb l'arrendament de béns mobles, cal assenyalar que si aquests s'arrenden conjuntament amb el bé immoble en el qual se situen, el rendiment obtingut es computarà íntegrament entre els procedents del capital immobiliari.

Així mateix, cal diferenciar entre l'arrendament d'un negoci i el d'un local de negoci: si el que s'arrenda és una unitat patrimonial amb vida pròpia i susceptible de ser explotada o pendent per a ser-ho de meres formalitats administratives, el rendiment percebut es computarà entre els procedents del capital mobiliari; si l'objecte de l'arrendament és únicament el local de negoci, el rendiment es considerarà procedent del capital immobiliari.

5. Rendiments procedents del subarrendament percebuts pel subarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els procedents del subarrendament que siguin percebuts pel subarrendador, sempre que no constituïsqen activitat econòmica.

Els rendiments percebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre aquest tenen la consideració de rendiments de capital immobiliari.

6. Rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats percebudes pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, llevat que la cessió tinga lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica, i en aquest cas, es qualifica com a 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 mòbils, negocis o mines o de subarrendaments. En aquests supòsits, seran deduïbles dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció, així com l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedisquen els ingressos.

A aquests efectes, tenen la consideració de despeses deduïbles les previstes com a tals per als rendiments del capital immobiliari comentats en el capítol anterior, amb l'excepció que no resulta aplicable el límit previst per a interessos i la resta de despeses de finançament i despeses de reparació i conservació.

Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps (arts. 26.2 Llei IRPF i 21 Reglament)

Rendiments als quals s'aplica

Quan els rendiments que s'integren en la base imposable general tinguen un període de generació superior a dos anys, així com quan es qualifiquen reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, **el seu import net es reduirà en un 30 per 100**, quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

A aquests efectes, es consideren rendiments del capital mobiliari, obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputen 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 supòsits d'arrendament.
- c) Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

En cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límite de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

⁽²⁰⁾ Quan els rendiments es perceben per persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, resulta aplicable el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge el comentari del qual es realitza en les pàgines 354 i s. del capítol 10.

Rendiments percebuts de forma 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 perceberen de forma fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor al 31 de desembre de 2014, podran continuar aplicant la reducció per irregularitat prevista en l'esmentat article, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen 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, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir d'aquesta data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

■ **Recordeu:** *els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent en els termes establerts en l'article 18 del text refós de la LIS que corresponguen a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga 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 haurà de computar, en concepte d'ingressos íntegres, **el resultat de sumar al valor de mercat del bé, dret o servei rebut l'import de l'ingrés a compte**, excepte en els supòsits en els quals l'ingrés a compte li haja sigut repercutit (art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte haurà de ser determinat per la persona o entitat pagadora d'aquest tipus de retribucions aplicant el percentatge que corresponga al resultat d'incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o cost per al pagador del bé, dret o servei entregat (art. 103 Reglament IRPF).

Les esmentades dades hauran de figurar en la certificació que, a aquests efectes, la persona o entitat pagadora està obligada a facilitar al perceptor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a aquest tipus de retribucions es determinaran de la manera següent:

$$\text{Ingressos íntegres} = \text{Valor de mercat} + \text{Ingrés a compte no repercutit}$$

Exemple:

El 30 de juny de 2016, l'entitat financera "XX" entrega a la senyora B.L.H., per la imposició de 60.000 euros a termini fix durant un any, un equip informàtic el cost d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va ascendir a 1.200 euros. L'entrega de l'ordinador es realitza en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat de l'ordinador ascendeix a 1.800 euros.

Cal determinar el rendiment íntegre que la senyora B.L.H. haurà de consignar en la declaració per aquest concepte.

Solució:

El rendiment íntegre fiscalment computable per l'entrega de l'equip informàtic serà:

Valor de mercat.....	1.800,00
més: Ingrés a compte (19% s/1.440) (1)	273,60
Ingressos íntegres.....	2.073,60

(1) L'ingrés a compte ha sigut determinat per l'entitat financera d'acord amb el detall següent:

- Cost d'adquisició.....	1.200,00
- Increment de 20%	240,00
- Base de l'ingrés a compte	1.440,00
- Import de l'ingrés a compte (19% s/1.440).....	273,60

El tipus de l'ingrés a compte aplicable en 2016, als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100.

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

(art. 11.3 Llei IRPF)

Els rendiments del capital mobiliari corresponen als contribuents que siguen titulars dels elements patrimonials, béns o drets, dels quals provenguen aquests rendiments. Per tant, seran els esmentats titulars els que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració de l'IRPF.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular a qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en els quals la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cada una d'elles en proporció a la seua participació en la titularitat. Per consegüent, cada un dels cotitulars haurà de declarar com a ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resulten d'aplicar, respectivament, sobre els ingressos i despeses totals produïts pel bé o dret del qual es tracte, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat d'aquest.

■ **Matrimonis:** *els rendiments procedents de béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (llevat que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a aquest.*

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 el qual siguen exigibles pel seu perceptor, amb independència del moment en el qual s'haja produït el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial (art. 14.2 Llei IRPF)

Quan no s'haja satisfet la totalitat o part d'un rendiment per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en el qual la sentència judicial adquireix fermesa.

Rendiments negatius derivats de la transmissió d'actius financers (art. 25.2 Llei IRPF)

Quan el contribuent haja adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions, s'integraran en la base imposable de l'estalvi a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen 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 generen rendiments del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu que corresponga al moment en el qual, una vegada succeïda la contingència coberta en el contracte, la prestació resulte exigible pel beneficiari de l'assegurança.

Rendiments estimats del capital mobiliari.

Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu en el qual s'entenguen produïts. Aquest període coincidirà amb aquell en el qual es va realitzar la prestació del bé o del dret generador del rendiment.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor L.C.A. i la senyora D.Z.H., de 76 i 75 anys, respectivament, casats en règim de guanyos.

Durant l'any 2016 han tingut lloc els següents fets amb transcendència fiscal:

- Des que el senyor L.C.A. va deixar la seua explotació directa en jubilar-se, el matrimoni té cedit en arrendament un establiment de cafeteria, propietat d'ambdós. El cànon arrendatíci durant l'any 2016 va ser de 1.300 euros mensuals, i l'arrendatari ha practicat la corresponent retenció a compte en fer cada un dels pagaments. En l'arrendament de la cafeteria s'inclouen tant el local com la totalitat de les instal·lacions i el mobiliari, i va a càrrec de l'arrendatari la reposició del parament, la vaixela i la roba de taula, així com les compres i les despeses corrents produïdes pel funcionament ordinari del negoci.

La depreciació efectiva del local, adquirit en 1987 i destinat des de llavors al negoci de cafeteria que el matrimoni té ara arrendat, es xifra en un import de 900 euros durant l'any 2016.

El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2013 per un import de 15.000 euros, i és admissible fiscalment practicar en 2016 una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni en relació amb la cafeteria durant l'exercici 2016 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 catorze anys de la societat P.S. pel seu import nominal equivalent a 6.000 euros, més l'equivalent a 60 euros de comissions i despeses.

El tipus d'interès pactat és del 7,5 per 100, pagador anualment durant el mes de maig; està prevista addicionalment una prima de conversió, consistent en una rebaixa de 20 per 100 sobre la cotització en borsa de les accions de la societat P.S. en el dia de la conversió.

El dia 2 de maig de 2016 es van convertir les obligacions en accions, es van rebre 500 accions de 6 euros, que es van valorar a aquests efectes al 200 per 100. El canvi mitjà en la sessió de borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.

- En 1996 van adquirir unes accions de "T.P.S.", per al finançament de les quals van sol·licitar un préstec bancari. En març de 2016 van percebre dividends d'aquesta societat per un import íntegre de 1.502 euros i abonon com a despeses d'administració i dipòsit d'aquests valors la quantitat de 90 euros.
- El 31 de desembre de 2016 el banc "TZ" els comunica que, durant aquest any, ha abonat en el seu compte corrent les partides següents:
 - 6.000 euros, import del reembossament 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 abonats al maig consta una retenció de 7,403 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 2016 es van convertir aquests valors en obligacions del mateix banc per un import nominal equivalent a 38.100 euros, i l'entitat bancària es va fer càrrec de les comissions i les despeses inherents a l'operació.

El 25 de novembre de 2016 les obligacions es van canviar per 5.000 euros en accions del banc "ZZ", El valor de cotització de les accions rebudes en el moment del canvi era de 8,10 euros /acció.

El senyor L.C.A. i la senyora D.Z.H. opten per presentar declaració conjunta de l'IRPF.

Cal determinar el rendiment net del capital mobiliari a 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 guanys i tots els ingressos procedeixen d'elements patrimonials la titularitat dels quals pertany en comú a ambdós cònjuges, els rendiments correspondran per meitat a cada un d'ells. Per tant, en cas que hagen optat per presentar declaracions individuals, cada un inclouria en la seua declaració la meitat dels ingressos fiscalment computables i la meitat de les despeses fiscalment deduïbles que més avall es determinen. No obstant això, com que han optat per declarar conjuntament, hauran d'acumular la totalitat dels ingressos i despeses produïdes.

1. Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi.

1.1. Rendiments de les obligacions convertibles de la societat P.S.

La rendibilitat obtinguda en 2016 es compon de dues parts: interessos (part explícita) i prima de conversió (part implícita). Per tant, les obligacions de P.S. constitueixen un actiu financer amb rendiment mixt.

a) Cupó maig 2016:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000).....	450,00
Retencions (19% s/450)	85,50

b) Conversió:

Valor en borsa accions rebudes (500 x 6 x 250/100)	7.500,00
menys: Cost obligacions entregades (6.000 + 60 de despeses)	6.060,00
Ingressos íntegres (7.500 - 6.060)	1.440,00
Retencions (No subjecte a retenció)	

1.2. Dividends d'accions de "T.P.S."***

Ingressos íntegres	1.502,00
Retencions (19% s/1.502) (1).....	285,38

1.3. Reembossament Lletra del Tresor:

Valor reembossament	6.000,00
menys: Valor adquisició	5.700,00
Rendiment íntegre (6.000 - 5.700)	300,00
Retencions (No subjecte a retenció)	

Solució (continuació):**1.4 Interessos de compte corrent:**

Ingressos íntegres	37,00
Retenció (19% s/37) ⁽¹⁾	7,03

1.5 Participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes**a) Conversió de participacions preferents en obligacions**

Valor de conversió	38.100,00
menys: valor d'adquisició participacions preferents	40.000,00
Rendiments negatius (38.100 – 40.000)	-1.900,00

b) Canvi d'obligacions en accions

Valor en Borsa accions rebudes (5.000 x 8,10)	40.500,00
menys: cost obligacions entregades	38.100,00
Rendiments positius (40.500 – 38.100)	2.400,00
Retencions (no subjecte a retenció)	

Determinació del rendiment net total a 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 fiscalment deduïbles	90,00
Rendiment net = rendiment net reduït	4.139,00
Total retencions suportades (85,50 + 285,38 + 7,03) ⁽¹⁾	377,91

2. Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general.**Arrendament de la cafeteria.**

Es tracta de l'arrendament d'un negoci en funcionament en el qual, conjuntament amb el local, se cedeixen les instal·lacions, el mobiliari, la clientela, etc. Per consegüent, el rendiment del capital obtingut ha d'integrar-se en la base imposable general.

La determinació del rendiment net s'efectua d'acord amb el detall següent:

Ingressos íntegres:

- Cànon arrendatíci (1.300 x 12 mesos)	15.600,00

Despeses deduïbles:

- Rebut IBI	800,00
- Reparació aire condicionat	1.100,00
- Despeses d'administració	360,00
- Amortització local	900,00
- Amortització 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 (19% s/15.600,00) ⁽¹⁾	2.964,00

⁽¹⁾ El tipus de retenció aplicable en 2016 és el 19 per 100.

Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han d'incloure en la casella **539** de la pàgina 16 de la declaració.

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 3 del model D-100)

B Rendiments del capital mobiliari

• Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi

Interessos de comptes, dipòsits i actius financers en general (*)	022	487,00
Interessos d'actius financers amb dret a la bonificació prevista en la disposició transitòria 6a de la Llei de l'Impost sobre Societats (*)	023	
Dividends i altres rendiments per la participació en fons propis d'entitats	024	1.502,00
Rendiments procedents de la transmissió o amortització de Lletres del Tresor	025	300,00
Rendiments procedents de la transmissió, amortització o reemborsament d'altres actius financers (*) (**)	026	1.440,00
Rendiments procedents de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització	027	
Rendiments procedents de rendes que tinguen per causa la imposició de capitals i altres rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi	028	
Rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents	029	500,00
Rendiments procedents d'assegurances de vida, dipòsits i contractes financers que instrumenten plans d'estalvi a llarg termini	030	
(*) Llevat que, d'acord amb el que disposa l'article 46 de la Llei de l'Impost, hagen de formar part de la base imposable general. (**) Llevat que hagen de consignar-se en la casella 029.		
Total ingressos íntegres ([022] + [023] + [024] + [025] + [026] + [027] + [028] + [029] + [030])	031	4.229,00
Despeses fiscalment deduïbles: despeses d'administració i dipòsit de valors negociables, exclusivament	032	90,00
Rendiment net ([031] - [032])	033	4.139,00
Reducció aplicable a rendiments derivats de determinats contractes d'assegurança (disposició transitòria 4a de la Llei de l'Impost)	034	
Rendiment net reduït ([033] - [034])	035	4.139,00

• Aplicació de la disposició transitòria 4a de la Llei de l'Impost (dades addicionals a l'efecte del límit)

Omplir aquest apartat únicament si durant l'exercici s'obtenen capitals diferits corresponents a assegurances de vida al rendiment de les quals s'aplique la de DT 4a.

Contribuent a qui correspon	036		036	
Import total acumulat del capital diferit percebut en 2015 al rendiment del qual es va aplicar la DT 4a	037		037	
Import total dels capitals diferits corresponents a assegurances de vida percebuts en 2016 al rendiment dels quals s'aplica la DT 4a	038		038	

Si les columnes previstes en aquest apartat fossen insuficients, indique el nombre de fulls addicionals que s'hi adjunten

• Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general

Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments	039	15.600,00
Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica, excepte en l'àmbit d'una activitat econòmica	040	
Rendiments procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor	041	
Rendiments procedents de la propietat industrial que no es trobe afectada a una activitat econòmica	042	
Altres rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general	043	
Total ingressos íntegres ([039] + [040] + [041] + [042] + [043])	044	15.600,00
Despeses fiscalment deduïbles	045	4.660,00
Rendiment net ([044] - [045])	046	10.940,00
Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de forma notòriament irregular (article 26.2 i DT 25a de la Llei de l'Impost)	047	
Rendiment net reduït ([046] - [047])	048	10.940,00

Fiscalitat dels contractes d'assegurances 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 assegurances de vida (CP – PS) On: CP = Capital percebut PS = Primes satisfetes per supervivència - En assegurances que combinen la supervivència amb la mort o la incapacitat (CP – PS – PCR) On: CP = Capital percebut PS = Primes satisfetes per supervivència PCR= Primes satisfetes que corresponguen al capital en risc per mort o incapacitat amb el límit del 5% de la provisió matemàtica	Règim transitori de contractes generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni abans del 01-01-1999 (DT 4a Llei IRPF): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes abans del 31-12-1994, generat amb anterioritat al 20-01-2006, es reduirà en el percentatge del 14,28% per cada any que transcorregui entre el pagament de la prima i el 31-12-1994. Per a determinar aquesta part del rendiment hauran d'aplicar-se successivament els següents coeficients de ponderació: $\frac{\text{Prima} \times \text{nombre d'anys fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nombre d'anys fins al cobrament})}$ $\frac{\text{Dies des de pagament prima fins al 20-01-2006}}{\text{Dies des de pagament prima fins data cobrament}}$ 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)	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.	$\text{anualitat} \times \begin{cases} 40\% \text{ si receptor} < 40 \text{ anys} \\ 35\% \text{ si receptor } 40\text{-}49 \text{ anys} \\ 28\% \text{ si receptor } 50\text{-}59 \text{ anys} \\ 24\% \text{ si receptor } 60\text{-}65 \text{ anys} \\ 20\% \text{ si receptor } 66\text{-}69 \text{ anys} \\ 8\% \text{ si receptor } 70 \text{ anys o més} \end{cases}$	NO
Rendes temporals immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa.	$\text{anualitat} \times \begin{cases} 12\% \text{ si d.r.} \leq 5 \text{ anys} \\ 16\% \text{ si d.r.} > 5 \leq 10 \text{ anys} \\ 20\% \text{ si d.r.} > 10 \leq 15 \text{ anys} \\ 25\% \text{ si d.r.} > 15 \text{ anys} \end{cases}$ on d.r. = duració de la renda	NO

Fiscalitat dels contractes d'assegurances 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 duració de la renda (el mateix de rendes temporals o vitalícies immediates). VA = Valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. PS = Import de les primes satisfetes. N = Nombre d'anys de duració de la renda temporal, amb el màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es prendrà com a divisor 10 anys. Nota: Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuïts intervius, el RCM serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga a les rendes temporals o vitalícies immediates.	NO
Rendes diferides percebudes com a prestacions per jubilació i invalidesa, quan no hi haja hagut mobilització de les provisions durant la vigència de l'assegurança.	Excés de la prestació sobre les primes satisfetes (A partir del moment en el qual la quantia de la prestació excedeixca l'import total de les primes esmentades). Nota: En cas que la renda haja sigut adquirida a títol gratuït entre vius, el RCM serà l'excés de la prestació sobre el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la constitució d'aquestes.	NO
Extinció de rendes temporals o vitalícies per l'exercici del dret de rescat.	Import del rescat + rendes satisfetes fins al moment de rescat - primes satisfetes - quanties que hagen tributat com a RCM, d'acord amb els apartats anteriors. Nota: Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït intervius o es tracte de rendes constituïdes abans del 01-01-1999, es restarà addicionalment la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.	Règim transitori (Les reduccions del règim transitori no resulten aplicables als contractes d'assegurança les rendes dels quals s'hagen constituït abans del 01-01/1999).
Assegurances de vida en les quals el prenedor assumeix el risc de la inversió unit linked.	A) Si no resulta aplicable la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF). Si la percepció es percep en forma de capital o de renda, s'aplicaran les regles comentades en els apartats anteriors. B) Si resulta aplicable 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 pòlisa al final i al començament del període impositiu.	NO NO

(1) Quan aquestes rendes s'hagen constituït amb anterioritat al 01-01-1999, la rendibilitat serà únicament el resultat d'aplicar els percentatges assenyalats per a les rendes vitalícies o temporals immediates, segons corresponga. 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 rendiments d'activitats empresarials i professionals
- b) Distinció entre 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

Mètode 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 continguts en el Reglament de l'IRPF
- Altres criteris d'imputació fiscal proposats pel 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 aïllades al mètode d'estimació objectiva

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

(arts. 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'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis.**

En particular, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, els que procedisquen de l'exercici de les activitats següents:

• Activitats extractives.	• Activitats de fabricació.
• Activitats de comerç.	• Activitats pesqueres.
• Activitats de prestació de serveis.	• Activitats de construcció.
• Activitats d'artesanía.	• Activitats mineres.
• Activitats agrícoles, ramaderes i forestals.	• Activitats liberals, artístiques o esportives.

Socis de societats dedicades a la prestació de serveis professionals

Es consideraran rendiments d'activitats econòmiques els rendiments obtinguts pel contribuent que complisquen els requisits següents:

- Que procedisquen d'una entitat en el capital de la qual participe, açò és, en la qual el contribuent tinga la condició de soci.
- Que deriven de la realització d'activitats professionals

Han de tractar-se de les activitats realitzades pel soci a favor de la societat o prestades per la societat per mitjà dels seus socis. En la dita activitat han de distingir-se amb caràcter general a efectes fiscals dues relacions jurídiques: l'establida entre el soci i la societat, en virtut de la qual el soci presta els seus serveis a aquella, constituint la retribució de la societat al soci renda del soci a 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 a integrar en l'Impost sobre Societats.

- Que les dites activitats professionals estiguen 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.

Quant a l'activitat professional que ha d'exercir la societat s'inclouen tant les societats professionals de la Llei 2/2007, de 15 març, de societats professionals (BOE del 16 de març), com qualssevol altra societat l'objecte social de les quals comprenga la prestació dels serveis professionals inclosos en la secció segona de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques

A més, serà necessari que l'activitat exercida pel soci en la societat siga precisament la realització dels serveis professionals que constitueixen l'objecte de l'entitat, havent d'entendre's incloses, dins d'aquests serveis, les tasques comercialitzadores, organitzatives o de direcció d'equips, i serveis interns prestats a la societat dins de la dita activitat professional.

- Que el contribuent estiga 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 actue com a alternativa a l'esmentat 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.

En cas contrari, la qualificació d'aquests serveis haurà de ser la de treball personal d'acord amb el que estableix l'article 17.1 de la Llei de l'IRPF.

Sense perjudici de l'anterior i amb independència de la naturalesa que corresponga a la retribució corresponent als dits serveis, ha de tindre's en compte que en tractar-se d'operacions entre persones o entitats vinculades es realitzarà pel seu 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 (art. 41 Llei IRPF).

Arrendament de béns immobles

Es considera que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan per a la seua ordenació s'utilitze, almenys, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa.

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

A pesar de ser única la definició legal dels rendiments d'activitats econòmiques, és necessari diferenciar dins d'aquests els derivats de l'exercici d'activitats empresarials i professionals i dins de les primeres les de naturalesa mercantil i no mercantil. La importància d'aquestes distincions es troba en el diferent tractament fiscal dels uns i els altres rendiments, en aspectes tan destacats com són la subjecció a retenció o a ingrés a compte, les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars de les dites activitats i la declaració separada d'aquests. Des d'aquesta última perspectiva, el model de declaració distingeix els següents tipus i claus 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 Restants 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:

Regles generals

- **Són rendiments d'activitats professionals** els que deriven de l'exercici de les activitats incloses en 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.

⁽¹⁾ Vegeu l'article 305 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social aprovat per Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31), que delimita el "camp d'aplicació del Règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms".

miques (IAE), aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29); mentre que **són rendiments d'activitats empresarials** els que procedisquen d'activitats incloses com a tals en la secció primera de les esmentades tarifes [art. 95.2 a) del Reglament de l'IRPF].

En relació amb les activitats professionals exercides per entitats en règim d'atribució de rendes ha de matisar-se que, a pesar que les dites entitats hagen de tributar per la secció primera de les tarifes de l'IAE per l'exercici de tals activitats, aquestes mantenen a l'efecte de l'IRPF el seu caràcter d'activitats professionals i no empresarials, d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de la regla 3a de la Instrucció d'aplicació del Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

D'acord amb aquest criteri, **són rendiments d'activitats professionals els obtinguts, per mitjà de l'exercici lliure de la seua professió**, sempre que el dit exercici supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un dels dos, entre 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 en 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, a sou d'una empresa per les funcions que hi realitzen, estiguen obligades a inscriure's en els respectius col·legis professionals i, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Les dites quantitats es comprenen entre els rendiments del treball, en l'apartat del qual s'han de declarar (art. 95.3 del Reglament de l'IRPF).

- **Són rendiments empresarials els derivats, entre 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 poden presentar-se a l'hora de qualificar correctament determinats supòsits concrets de rendiments han propiciat que la normativa reguladora de l'IRPF preveja i regule específicament els següents casos particulars:

- **Autors o traductors d'obres** [arts. 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 cedisca el dret a la seua explotació, constitueixen **rendiments del treball**, excepte quan la dita activitat supose l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un dels dos, amb la finalitat d'intervindre en la producció de béns o serveis, i en aquest cas els rendiments es qualifiquen de **derivats d'activitats econòmiques**. En cas que així succeísca, els rendiments **són empresarials** quan aquests autors o traductors editen directament les seues obres, i **professionals** si els autors o traductors cedeixen l'explotació d'aquestes a un tercer. Finalment, quan el beneficiari o perceptor dels drets d'autor siga un tercer diferent de l'autor o traductor (per exemple, hereus), constitueixen per al perceptor **rendiments del capital mobiliari**.

- **Comissionistes** [art. 95.2 b), 2n Reglament IRPF]

Són **rendiments professionals** els obtinguts pels comissionistes quan la seua activitat es limita a acostar o a aproximar les parts interessades per a la formalització d'un contracte.

Al contrari, quan, a més de la funció descrita anteriorment, assumisquen el compte i risc de les operacions mercantils en les quals participen, **el rendiment** haurà de qualificar-se **d'empresarial**.

Constitueixen **rendiments del treball** els derivats de la relació laboral especial amb l'empresa a la qual els comissionistes o agents comercials representen i que no suposen 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 obtinguts per aquestes persones, siga quina siga la naturalesa de les ensenyances que impartisquen, sempre que exercisquen aquesta activitat, bé en el seu domicili, en casos particulars o en acadèmia o establiment obert, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la qual procedeix la remuneració fóra laboral o estatutària, els **rendiments** es comprendran entre els derivats **del treball**.

Per la seua banda, l'ensenyança en acadèmies o establiments propis tindrà la consideració **d'activitat empresarial**.

- **Conferències, col·loquis, seminaris i semblants** [arts. 17.2 c) i 17.3 Llei IRPF]

Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i semblants tenen la consideració de **rendiments del treball**, inclús quan les dites activitats es presten al marge d'una relació laboral o estatutària.

No obstant això, quan aquestes activitats suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un dels dos, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis (per exemple, quan el contribuent ja exercira activitats econòmiques i la seua participació en les conferències, col·loquis o cursos es corresponga amb matèries relacionades directament amb l'objecte de l'activitat, de manera que pugui entendre's que es tracta d'un servei més de la seua activitat, o en els supòsits en els quals s'intervinga com a organitzador dels cursos o es participe en els resultats pròspers o adversos que se'n deriven), els rendiments obtinguts es qualificaran de rendiments derivats de l'exercici d'activitats professionals.

b) Distinció entre 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 les vendes dels objectes construïts o fabricats pels artesans es realitze per aquests en els seus tallers. La resta d'activitats empresarials es consideren mercantils. ⁽²⁾

⁽²⁾ L'article 326 del Codi de Comerç disposa que no es reputaran mercantils, entre altres, les vendes que feren els propietaris i llauradors o ramaders dels fruits o productes de les seues collites o ramats, o de les espècies en què se'ls paguen les rendes, així com les vendes que, dels objectes construïts o fabricats pels artesans, feren aquests en els seus tallers.

Qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en l'exercici de determinades activitats

Professors	Qualificació
En acadèmia pròpia	Empresarial
A domicili, classes particulars	Professional
En instituts, col·legis, universitats, etc., amb relació laboral o estatutària	Treball
Agents comercials i comissionistes	Qualificació
Acosten o aproximen les parts interessades sense assumir el compte i risc de les operacions	Professional
Assumeixen el compte i risc de les operacions mercantils o operen en nom propi	Empresarial
Amb relació laboral (de caràcter comú o especial) amb l'empresa que representen sense orde- nació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans	Treball
Advocats	Qualificació
Quantitats percebudes en torn d'ofici	Professional
Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la seua professió	Professional
Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que figuren inscrits en els seus respectius col·legis professionals)	Treball
Propietat intel·lectual o industrial	Qualificació
Autors que editen les seues pròpies obres	Empresarial
Autors que no editen les seues pròpies obres i ordenen per compte propi mitjans de producció	Professional
Autors que no editen les seues obres i no ordenen mitjans de producció	Treball
Conferències, col·loquis, seminaris i semblants	Qualificació
Amb caràcter general.....	Treball
Si hi ha ordenació per compte propi de mitjans de producció.....	Professional
Missatgers	Treball
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils (1)	Professional
Venedors del cupó de l'ONCE	Treball
Expedidors oficials de la xarxa comercial de l'entitat pública empresarial de Loteries i Apostes de l'Estat (LAE)	Professional
Farmacèutics	Qualificació
Venda de productes farmacèutics	Empresarial
Anàlisi i elaboració de fórmules magistrals	Professional
Notaris, registradors i agents de duanes	Professional

(1) Els treballadors d'entitats asseguradores o dels mediadors anteriors, encara que produïsquen excepcional-
ment alguna assegurança, perceben rendiments del treball

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

(arts. 29 Llei IRPF i 22 Reglament)

D'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF anteriorment citada, 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 a l'obtenció dels rendiments empresarials o professionals.

D'acord amb aquest criteri, es consideren expressament afectes els següents elements patrimonials:

- a) Els béns immobles en els quals s'exerceix l'activitat.
- b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat.
- c) Qualsevol altres elements patrimonials necessaris per a l'obtenció dels respectius rendiments.

D'acord amb el que s'ha exposat, no poden considerar-se afectes aquells béns destinats a l'ús particular del titular de l'activitat, com els d'oci o recreació.

■ **Important:** *en cap cas, tenen la consideració d'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, per exemple, tot tipus de comptes bancaris.*

2n Els elements afectes han d'utilitzar-se només per als fins de l'activitat.

D'acord amb aquesta nota, no poden considerar-se afectes aquells béns i drets que s'utilitzen simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes siga accessòriament i notòriament irrellevant.

A aquests efectes, es consideren utilitzats per a necessitats privades de forma accessòriament i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per a l'exercici de l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompa l'exercici de l'activitat.

Aquesta excepció no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, les motocicletes i les aeronaus o embarcacions esportives o de recreació. Aquests béns únicament tindran la consideració d'elements patrimonials afectes a l'exercici d'una activitat econòmica **quan s'utilitzen exclusivament per als fins d'aquesta**, sense que en cap cas puguin considerar-se afectes en el supòsit d'utilitzar-se també per a necessitats privades, ni tan sols encara que la dita utilització siga accessòriament i notòriament irrellevant.

No obstant això, com a excepció de l'excepció, s'admet la utilització per a necessitats privades (sempre que siga accessòriament i notòriament irrellevant) sense perdre per això la seua condició de béns afectes, dels automòbils de turisme i la resta de mitjans de transport que, estant inclosos en l'enumeració del paràgraf anterior, s'indiquen a continuació:

- a) Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
- b) Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers per mitjà de contraprestació.
- c) Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyança de conductors o pilots per mitjà de contraprestació.
- d) Els destinats a desplaçaments professionals de representants o agents comercials.
- e) Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb habitualitat i onerositat.

A aquests efectes, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes, els definits 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 i a partir del 31 de gener de 2016 en l'annex del Reial decret legislatiu 6/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i seguretat viària, així com els definits com a vehicles mixtos en el dits annexos i, en tot cas, els denominats vehicles tot terreny o tipus jeep

3r La utilització necessària i exclusiva per als fins de l'activitat d'un bé divisible pot recaure únicament sobre una determinada part d'aquest (afectació parcial) i no necessàriament sobre la seua totalitat.

Quan es tracte d'elements patrimonials que servisquen només parcialment al fi de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part d'aquests que realment s'utilitze en l'activitat de la qual es tracte. En aquest sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que siguin susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta, sense que en cap cas siguin susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial comporta importants conseqüències fiscals, ja que els ingressos i despeses corresponents a la dita part del bé s'han d'incloure entre els corresponents a l'activitat econòmica a la qual estiga afecte.

4t No es consideren afectats aquells elements patrimonials que, si són de la titularitat del contribuent, no figuren en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica (llibre registre de béns d'inversió) que estiga obligat a portar el contribuent, excepte prova en contra.

5é En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial està condicionada al fet que la seua titularitat siga privativa del cònjuge que exerceix l'activitat, o bé que siga de guanys o comú a ambdós cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guanys, el titular ha de considerar-lo plenament afectat a l'activitat, encara que el citat bé pertanga a ambdós cònjuges. Per contra, els béns privats del cònjuge que no exerceix l'activitat econòmica no poden considerar-se afectes a aquesta sinó que tenen la consideració d'elements patrimonials cedits.

Exemples:

1. El senyor V.R.V., advocat en exercici, utilitza l'ordinador del seu despatx professional per a assumptes particulars en determinats 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 està expressament arrellegada en el Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació, per la qual cosa, en aquest cas, l'ordinador pot considerar-se en la seua totalitat com un bé afecte.
2. El senyor S.A.M., taxista, sol utilitzar el seu vehicle en certs dies de descans per a anar al camp amb la seua família.
La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en els quals s'interromp el normal exercici de l'activitat no impedeix considerar el dit vehicle plenament afecte a l'activitat empresarial exercida pel seu titular, ja que es tracta d'un vehicle destinat al transport de viatgers per mitjà de contraprestació i apareix expressament exceptuat del requisit d'exclusivitat absoluta aplicable amb caràcter general als automòbils de turisme.
3. El senyor A.A.R., metge oftalmòleg, utilitza dues habitacions del seu habitatge exclusivament com a consulta. Les dites habitacions, que tenen 40 m² i així consta en la corresponent alta de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, representen el 30 per 100 de la superfície total de l'habitatge habitual. Pot considerar-se afectada a l'activitat professional la superfície utilitzada per a consulta i, consegüentment, deduir-se dels rendiments de l'activitat les despeses corresponents a la dita superfície?

La part de l'habitatge utilitzada exclusivament com a consulta pot considerar-se afectada a l'activitat professional exercida pel seu titular; per tant, les despeses pròpies i específiques d'aquesta part de l'habitatge poden deduir-se dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació (arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

El patrimoni empresarial o professional està constituït per tots aquells béns o drets integrats en l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica exercida pel seu titular. Per la seua banda, el patrimoni particular comprén la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuent, però que no estan afectes a l'exercici de cap activitat econòmica.

Els principis i 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 contribuent titular d'aquesta no produeix alteració patrimonial a efectes fiscals mentre el bé continue formant part del seu patrimoni.

2n L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuent pel valor d'adquisició que tinga aquest en el moment de l'afectació.

El dit valor està format per la suma de l'import real pel qual es va efectuar l'adquisició, el cost de les inversions i millores efectuades en l'element patrimonial i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, excloent-ne els interessos, satisfets per l'adquirent. El dit valor es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, i es computarà en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'aquesta com a despesa. ⁽³⁾

Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'haja produït a títol lucratiu pel titular de l'activitat, s'aplicaran les regles anteriors, si bé com a import real de l'adquisició es prendrà el valor d'adquisició a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puga excedir el valor de mercat.

3r S'entendrà que no hi ha hagut afectació si l'element patrimonial s'aliena abans de transcorreguts 3 anys des d'aquesta.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: desafectació (arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

Els principis i 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 contribuent no produeix alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continue formant part del seu patrimoni.

2n La incorporació del bé o dret al patrimoni personal s'efectua pel valor net comptable d'aquest a la data del traspàs. ⁽⁴⁾

3r La desafectació no necessita el transcurs de cap temps perquè s'entenga consumada des del moment en el qual aquesta es realitza.

No obstant això, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagen transcorregut 3 anys des de la desafectació, inclús quan aquesta s'haja produït com a conseqüència del cessament en l'activitat, **no seran aplicables els percentatges reductors** als quals es refereix

⁽³⁾ Els components del valor d'adquisició es comenten amb major detall en el capítol 11 d'aquest manual, pàgines 377 i s.

⁽⁴⁾ Els components del valor net comptable es comenten en les pàgines 411 i s. del capítol 11.

la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF en la determinació del guany patrimonial obtingut. (5)

Exemple:

El senyor F.R.G., metge estomatòleg, instal·la la consulta l'1 de gener de 2016 en un local de la seua propietat que romanía llogat des de la seua adquisició i consta la dita data arrellegada en el seu llibre registre de béns d'inversió.

El citat local va ser adquirit pel senyor F.R.G. el dia 1 de maig de 1984 per l'equivalent a 60.000 euros i el titular va abonar, a més, en concepte de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, Notaria i Registre de la Propietat, l'equivalent a 5.000 euros.

Per a determinar la base de l'amortització, el valor del sòl s'estima que ascendeix a un import equivalent a 18.000 euros.

El dia 31 de maig de 2017 trasllada la seua consulta a un altre local i lloga novament el local anterior per 900 euros mensuals.

Determinar el tractament fiscal de les dites operacions i si el local pot considerar-se afecte a l'activitat durant l'exercici 2016.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2016):

L'afectació del local comercial a l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2016, perquè és compleix a partir de la dita data els requisits d'utilització necessària i exclusiva del local per a l'exercici de l'activitat i de comptabilització.

La incorporació del local al llibre registre de béns d'inversió ha de realitzar-se 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 fiscalment deduïble (01-05-1985 a 31-12-2015) (1)	
Any 1984: (47.000 x 1,5%) x 8/12	470,00
Anys 1985 a 1998: (47.000 x 1,5%) x 14	9.870,00
Anys 1999 a 2002: (47.000 x 2%) x 4	3.760,00
Anys 2003 a 2015: (47.000 x 3%) x 13	<u>18.330,00</u>
Total amortitzacions	32.430,00
Valor d'afectació (65.000 – 32.430)	32.570,00

2. Desafectació del local (31-05-2017) (2)

Com que es produeix la desafectació del local el dia 31 de maig de l'any 2017, la incorporació d'aquest al patrimoni personal del titular s'efectuarà pel valor net comptable del local a la dita data. Aquest valor es determina de la manera següent:

Valor d'afectació:	32.570,00
Menys: amortitzacions (01-01-2016 a 31-05-2017) (3)	
Any 2016: (14.570 x 3%)	437,10
Any 2017: (14.570 x 3%) x 5/12	<u>182,13</u>
Total amortitzacions	619,23
Valor net comptable (32.570,00 – 619,22)	31.950,78

(5) La disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF estableix un règim especial de reducció aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i als desafectats amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió, adquirits abans del 31 de desembre de 1994. El comentari detallat d'aquest règim transitori de reducció dels guanys patrimonials es conté en les pàgines 378 i ss. del capítol 11.

Solució (continuació):

(1) A l'efecte de determinar la base de l'amortització, s'ha descomptat el valor del sòl (18.000 euros). Així mateix, s'ha pres com a percentatge d'amortització per als anys 1984 a 1998, el percentatge de l'1,5 per 100, que va ser el fiscalment deduïble mentre el local va estar arrendat en els anys esmentats.

Per als exercicis 1999 a 2002, el percentatge utilitzable és el 2 per 100 [article 13.2, lletra a) del Reglament de l'Impost vigent en els exercicis esmentats].

Per als exercicis 2003 a 2015, el percentatge aplicable és el 3 per 100 [per als exercicis 2003 a 2006, article 13.2, lletra a, del Reglament de l'IRPF en la redacció que li dona el Reial decret 27/2003, de 10 de gener, i per als exercicis 2007 a 2015, 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 2017 implica la seua desafectació de l'activitat econòmica realitzada pel seu titular. No obstant això, el lloguer posterior del local no impedeix que aquest es considere com plena-ment afecte durant el període en el qual va estar instal·lada la consulta.

(3) Les amortitzacions fiscalment computables coincideixen amb les practicades pel titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a aquest tipus d'element patrimonial, suposant que determina el rendiment net per estimació directa simplificada.

Coeficient màxim per a edificis, segons taula simplificada: 3 per 100. El valor del sòl (18.000 euros) no és objecte d'amortització. En conseqüència, el valor amortitzable és 14.570, diferència entre 32.570 (valor d'afectació) i 18.000 (valor del sòl).

Transmissions d'elements patrimonials afectes [arts. 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 intangible de l'activitat econòmica origina guanys o pèrdues patrimonials que no s'inclouen en el rendiment net de l'activitat.

La quantificació del seu import i la seua tributació efectiva es realitza d'acord amb les regles contingudes en la Llei de l'Impost per als guanys i pèrdues patrimonials, amb l'especialitat següent: No es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits amb anterioritat a 31 de desembre 1994. ⁽⁶⁾

Mètode 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 de les professionals són els següents:

- **Estimació directa**, que admet dues modalitats: **normal i simplificada**.
- Estimació objectiva, que s'aplica com a mètode voluntari a cada una de les activitats econòmiques, aïlladament considerades, que determine el Ministre d'Hisenda i Administracions Públiques (i des del 3 de novembre de 2016 després de la reestructuració els departaments ministerials el ministre d'Hisenda i Funció Pública).

Sense perjudici del comentari detallat de cada un dels mètodes i modalitats de determinació del rendiment net en els capítols corresponents del Manual, el quadre de la pàgina següent arreplega les notes més significatives de cada un dels dits mètodes i modalitats.

⁽⁶⁾ Vegeu en el capítol 11 l'apartat dedicat a la transmissió d'elements patrimonials afectes, pàgines 411 i ss.

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques

Estimació directa (vegeu capítol 7)

	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concórrega alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seues activitats supere 600.000 euros anuals l'any anterior - Que hagen renunciat a l'EDS	Empresaris i professionals en els quals concórrega alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que la seua activitat no siga susceptible d'acollir-se a l'EO - Que hagen renunciat o estiguen exclosos de l'EO Sempre que, a més, l'import net de la xifra de negocis de totes les seues activitats no supere la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagen renunciat a l'EDS
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (-) Amortitzacions (=) Rendiment net (-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció al rendiment que perceberen de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015 (=) Rendiment net reduït (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents amb un 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, 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 incloent-hi 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 període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma 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 rendiment que perceberen de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015 (=) Rendiment net reduït (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb un únic client no vinculat *(incompatible amb despeses de difícil justificació) * 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, 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 incloent-hi les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total
Obligacions registrals	<u>Activitats mercantils:</u> - Comptabilitat ajustada al Codi de Comerç <u>Activitats no mercantils:</u> * En general, llibres registre de: - Vendes i ingressos - Compres i despeses - Béns d'inversió * Activitats professionals: - A més dels anteriors, - Llibre registre de provisions de fons i bestretes	<u>En general:</u> Llibres registre de: - Vendes i ingressos - Compres i despeses - Béns d'inversió <u>Activitats professionals:</u> A més dels anteriors, Llibre registre de provisions de fons i bestretes

Estimació objectiva (vegeu capítols 8 i 9)

Estimació objectiva (E0)		
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concórreguen: - Que la seua activitat estiga entre les relacionades en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre, i no excloses de la seua aplicació - Que el volum de rendiments íntegre l'any immediat anterior, no supere qualsevol dels següents imports • 250.000 euros per al conjunt de les activitats, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals. • 125.000 euros quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com a tal. • 250.000 euros per al conjunt d'activitats agrícoles i ramaderes. - Que el volum de compres en béns i serveis en l'exercici anterior, excloent-ne les adquisicions d'immobilitzat, no supere la quantitat de 300.000 euros anuals (IVA exclòs). - Que l'activitat no es desenvolupe fora de l'àmbit d'aplicació de l'Impost - Que no hagen renunciat o estiguen exclosos del règim simplificat de l'IVA i del règim especial simplificat de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC). Que no hagen renunciat al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA, ni al règim especial de l'agricultura i ramaderia de l'IGIC. - Que cap activitat exercida pel contribuïent es trobe en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.	
Determinació del rendiment net	RESTA D'ACTIVITATS NUM. unitats dels mòduls (x) Rdt. anual per unitat (=) Rdt. net previ? (—) Minoracions per incentius a l'ocupació i a la inversió (=) Rendiment net minorat (x) Índexs correctors (=) Rdt. net de mòduls (—) Reducció general (5%) (—) Reducció especial Llorca (20%) (—) Despeses extraordinàries (+) Altres percepcions empresarials (=) Rdt. net de l'activitat (—) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiment que perceberen de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015) (—) Reducció per a contribuïents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloent-hi les de l'activitat (=) Rdt. net reduït	AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS Volum total d'ingressos (x) Índex de rendiment net (=) Rdt. net previ (—) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloent-ne activitats forestals) (=) Rendiment net minorat (x) Índexs correctors (=) Rdt. net de mòduls (—) Reducció general (5%) (—) Reducció agricultors joves (—) Despeses extraordinàries (=) Rdt. net de l'activitat (—) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiment que perceberen de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015) (—) Reducció per a contribuïents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloent-hi les de l'activitat (=) Rdt. net reduït
Obligacions registrals	— Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. <u>Si es practiquen amortitzacions:</u> — Llibre registre de béns d'inversió <u>Per a les activitats el rendiment net es fixa de les quals en funció del volum d'operacions</u> (agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals): — Llibre registre de vendes i ingressos	

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

(arts. 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 el detall següent:

- **Empresaris mercantils en estimació directa normal:**
 - Comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç i al Pla general de comptabilitat. (7)
- **Empresaris no mercantils en estimació directa normal i tots els empresaris en estimació directa simplificada:**
 - Llibre registre de vendes i ingressos.
 - Llibre registre de compres i despeses.
 - Llibre registre de béns d'inversió.
- **Professionals en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats:**
 - Llibre registre d'ingressos.
 - Llibre registre de despeses.
 - Llibre registre de béns d'inversió.
 - Llibre registre de provisions de fons i bestretes.
- **Empresaris i professionals en estimació objectiva.**
 - Llibre registre de béns d'inversió (únicament els contribuents que dedueixen amortitzacions).
 - Llibre registre de vendes i ingressos (únicament els titulars d'activitats el rendiment net de les quals es determine en funció del volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals).

En tot cas, els titulars hauran 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 justificants documentals d'un altre tipus rebuts, així com els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats.

Les entitats en règim d'atribució de rendes (8) que exercisquen activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici

(7) D'acord amb el que disposen el Codi de Comerç i en el Pla general de comptabilitat, aprovat aquest últim pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), els llibres específics que s'han de portar són els següents: llibre d'inventaris i comptes anuals, que s'obrirà amb el balanç inicial i en el qual s'han de fer constar, almenys trimestralment, els balanços de comprovació amb sumes i saldos, així com l'inventari de tancament de l'exercici i els comptes anuals, i el llibre diari, que ha de registrar, dia a dia, 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 aquestes entitats han d'efectuar als seus socis, hereus, comuns o partícips, es comenta en les pàgines 333 i ss. del capítol 10.

de l'atribució de rendiments que corresponga efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuns o partíciips.

- **Important:** *els contribuents que porten comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de Comerç no estaran obligats a portar addicionalment els llibres registre de caràcter fiscal al qual es refereixen els punts anteriors.*

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació [arts. 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, sense perjudici de determinades especialitats contingudes en aquest 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 fets econòmics s'imputaran al període impositiu en el qual es produïska la seua meritació, d'acord amb la normativa comptable, amb independència de la data del seu pagament o del seu cobrament, respectant la deguda correlació entre els uns i els altres.

Criteris especials d'imputació fiscal

La Llei de l'Impost sobre Societats i la Llei de l'IRPF estableixen en determinats supòsits criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de la meritació anteriorment comentat. Aquests supòsits regulats per l'esmentada llei són, entre altres, els següents:

Operacions a terminis [11.4 LIS]

En cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, les rendes s'entendran obtingudes proporcionalment a mesura siguen exigibles els corresponents cobraments, llevat que el contribuent decidisca imputar-les al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagen venent els terminis inicialment pactats i siga exigible el pagament, amb independència que una vegada aconseguit el venciment, es produïska o no el cobrament d'aquests.

S'entenen per operacions a terminis o amb preu ajornat, aquelles la contraprestació de les quals siga exigible, totalment o parcialment, per mitjà de pagaments successius o per mitjà d'un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre la meritació i el venciment de l'últim o únic termini siga superior a l'any.

En cas de produir-se l'endós, descompte o cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entendrà obtinguda en el dit moment la renda pendent d'imputació.

No resultarà fiscalment deduïble la despesa corresponent al deteriorament del valor del dret de crèdit impagat respecte d'aquell import que no haja sigut objecte d'integració en la base imposable fins que aquesta es realitze.

Per tant, només resulta fiscalment deduïble la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat.

El que preveu aquest apartat s'aplicarà siga quina siga la forma en la qual s'hagueren comptabilitzat els ingressos i despeses corresponents a les rendes afectades.

Reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles (art. 11.5 LIS)

No s'integraran en la base imposable aquells ingressos que procedeixen de la reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles.

Reversió del deteriorament d'elements que hagen sigut objecte de correccions de valor (art. 11.6 LIS)

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que haja sigut fiscalment deduïble, s'imputarà en la base imposable del període impositiu en el qual s'haja produït la dita reversió.

Aquesta regla s'aplicarà en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que hagueren sigut novament adquirits.

Altres criteris especials d'imputació fiscal continguts en el Reglament de l'IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments (art. 7.2 Reglament IRPF)

Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques, a excepció dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determine per mitjà del mètode d'estimació directa, modalitat normal, obligats a portar comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç, així com dels que, sense estar obligats a això, porten voluntàriament la dita comptabilitat, podran optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per a imputar temporalment els ingressos i despeses derivats de totes les seues activitats.

El dit criteri s'entendrà aprovat per l'administració tributària pel sol fet de manifestar-ho així en la corresponent declaració per l'IRPF.

L'opció pel dit criteri, la duració mínima del qual és de tres anys, perdrà la seua eficàcia si, després de la dita opció, el contribuent exerceix alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en règim d'estimació directa, modalitat normal, o porta comptabilitat d'acord amb el que disposa el Codi de Comerç i la resta de normes de desplegament d'aquest.

■ **Atenció:** *els contribuents en estimació directa (modalitat simplificada) o en estimació objectiva que opten en 2016 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i despeses de totes les activitats, manifestaran la dita opció consignant una "X" en la casella 094 de la pàgina 5 de la declaració (en cas d'activitats econòmiques en estimació directa), en la casella 133 de la pàgina 6 de la declaració (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, en estimació objectiva) i en la casella 158 de la pàgina 7 de la declaració (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, marcaran aquestes caselles 094, 133 i 158 els contribuents que van optar per aquest criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i mantenen en el present període impositiu la dita opció.*

Entitats en règim d'atribució de rendes

Entre els requisits per a poder optar pel criteri de cobraments i pagaments, l'article 7 del Reglament de l'IRPF estableix el de no-administració de comptabilitat i no-determinació dels rendiments de l'activitat econòmica pel mètode d'estimació directa normal, quan es tracte d'activitats empresarials.

Ara bé, en cas d'entitats en règim d'atribució de rendes el compliment dels requisits per a determinar el mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica aplicable es determina en

seu de l'entitat i el dit mètode serà aplicable a l'entitat amb independència de què corresponga als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests individualment o a través d'altres entitats (arts. 31 i 39 Reglament IRPF).

Com a conseqüència d'això, la comptabilitat o els llibres registre corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada per l'entitat en règim d'atribució de rendes seran únics per a cada entitat, sense que els socis, comuns o partícips hagen de portar una comptabilitat o llibres registre corresponents a la seua participació en l'entitat; sent així mateix la comptabilitat o llibres registre portats per l'entitat independents de què corresponga portar als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests individualment o a través d'altres entitats (art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb l'anterior, en la mesura en la qual els requisits exigits per a l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, relatius al mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica i obligacions formals, han de complir-se per part de l'entitat, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments correspondrà a l'entitat, per la qual cosa serà necessari que tots els seus membres opten per aquesta aplicació, sense que en conseqüència siga possible l'aplicació parcial per l'entitat per a algun o alguns dels seus membres.

Així mateix, al poder complir-se els esmentats requisits per part de l'entitat però no per cada un dels seus membres, i viceversa, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments per part de l'entitat serà independent del criteri d'imputació temporal que corresponga als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per aquests individualment o per mitjà d'altres entitats en atribució de rendes en les quals participen.

Criteri d'imputació de la bestreta a compte de la cessió de l'explotació dels drets d'autor (art. 7.3 Reglament IRPF)

En cas de rendiments d'activitats professionals derivats de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar la bestreta a compte d'aquests a mesura que es vagen meritant els drets.

Altres criteris d'imputació fiscal proposats pel contribuent (art. 11.2 LIS) ⁽⁹⁾

L'eficàcia fiscal de criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses utilitzats excepcionalment pel contribuent per a aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la seua activitat econòmica, està supeditada a l'aprovació d'aquests per l'administració tributària.

A aquest efecte, els contribuents hauran de presentar una sol·licitud davant de la delegació corresponent al seu domicili fiscal, en la qual conste la descripció del criteri utilitzat, així com la seua adequació al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals resultants de la seua comptabilitat.

Així mateix, el contribuent haurà d'exposar la incidència, a efectes fiscals, del criteri d'imputació temporal.

- **Important:** *la utilització de criteris d'imputació fiscal diferents de la meritació o el canvi del criteri d'imputació no podrà alterar la qualificació fiscal dels ingressos com-*

⁽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).

putables i despeses deduïbles, ni originar el que algun cobrament o pagament deixi de computar-se o que es compute novament en un altre exercici.

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació (arts. 14.3 i 4 Llei IRPF)

En cas que el contribuent perdi la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per aquest impost, i es farà, si és el cas, declaració-liquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Ara bé, si el trasllat de residència es produeix a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents, d'acord amb el que disposa el paràgraf anterior, o per presentar a mesura en la qual s'obtinguen 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 haja de declarar-se per aquest impost. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el qual haja correspost imputar les dites rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, quan el contribuent perdi la seua condició en 2016, el període impositiu al qual correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2014, ja que és l'últim període en el qual ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

En cas de defunció del contribuent, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base de l'últim període impositiu que s'haja de declarar.

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

(art. 11.4 Llei IRPF)

D'acord amb l'article 11.4 de la Llei de l'IRPF, **els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts per qui realitzen de forma habitual, personal i directa les dites activitats**, i es considera a aquests efectes, excepte prova en contra, que els dits requisits concorren en qui figura com a titular d'aquestes.

En el supòsit d'unitats familiars en les quals algun dels seus membres exercisca activitats econòmiques, la normativa de l'IRPF delimita el tractament fiscal de les relacions que poden donar-se entre els membres de la mateixa unitat familiar en relació amb les qüestions següents:

- Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar.
- Cessions de béns o drets que servisquen a fi 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 pel treball del cònjuge o dels fills menors en l'activitat econòmica exercida pel contribuent tenen la consideració de rendiments del treball dependent per al perceptor i de despesa deduïble per al pagador, sempre que es complisquen els requisits següents:

- Acreditació suficient que el cònjuge, o fill menor no emancipat, del titular de l'activitat econòmica treballa habitualment i amb continuïtat en aquesta.
- Convivència del cònjuge, o fill menor, amb el titular de l'activitat.
- Existència de contracte laboral.
- Afiliació del cònjuge, o fill menor, al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Existència de retribucions estipulades pel treball desenvolupat, que no poden ser superiors (encara que sí inferiors) a les de mercat corresponents a la qualificació professional i treball exercit pel cònjuge o fills menors. Si foren superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador.

Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar (art. 30.2 3a Llei IRPF)

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell realitzen cessions de béns o drets que servisquen al fi de l'activitat econòmica de la qual es tracte, **el titular de la dita activitat podrà deduir**, per a la determinació dels rendiments d'aquesta, la contraprestació estipulada per la dita cessió, sempre que no excedisca el valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se aquest últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, es considerarà rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

- **Important:** *la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que exercisca una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre aquests.*

Particularitats en les activitats aollides al mètode d'estimació objectiva

Quan el titular de l'activitat econòmica determine el rendiment net de la seua activitat per mitjà del mètode d'estimació objectiva no són en cap cas deduïbles les retribucions estipulades amb el seu cònjuge o fills menors pel treball que aquests realitzen al servei de l'activitat, ja que en el mètode esmentat el rendiment net es determina en funció de signes, índexs o mòduls objectius que ja preveuen aquesta circumstància.

No obstant això, si el cònjuge o fills menors tenen la consideració de personal assalariat a l'efecte de l'esmentat mètode, les retribucions estipulades tenen per a ells el caràcter de rendiments del treball subjectes a l'Impost.

De manera anàloga, tampoc resulten deduïbles les contraprestacions (o el valor de mercat, a falta d'això) corresponents a les cessions de béns o drets que el cònjuge o els fills menors realitzen per a la seua utilització en l'activitat. Per la seua banda, les contraprestacions percebudes pel cònjuge o fills menors tenen la consideració de rendiments del capital i com a tals han de declarar-les.

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 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 fiscalment deduïbles

Despeses fiscalment no deduïbles

Amortitzacions: dotacions de l'exercici fiscalment deduïbles

A) Requisits generals

B) Requisits d'amortització

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals quan l'empresa de reduïda dimensió supere els 10 milions d'euros de xifra de negocis

1. Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació
2. Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible
3. Pèrdues per deterioració de crèdits per possibles insolvències de deutors

Fase 2a: Determinació del rendiment net reduït

Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït total

1. Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques
 - 1.1 Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb un únic client no vinculat
 - 1.2 Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes 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 pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

[arts. 16.2 a) i 30.1 Llei IRPF]

L'estimació directa constitueix el mètode general per a la determinació de la quantia dels distints components de la base imposable de l'IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques. Aquest mètode es basa en les declaracions presentades pel contribuent, així com en les dades consignades en els llibres i registres comptables que està obligat a portar, comprovats per l'Administració tributària.

El mètode d'estimació directa admet dos modalitats: normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa ha d'aplicar-se obligatòriament en l'exercici 2016 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, llevat que el rendiment net de totes aquestes es determine per mitjà del mètode d'estimació objectiva ⁽¹⁾, sempre que es complisca 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, supere els 600.000 euros anuals.**

Quan en l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any, a aquests únics efectes.

- **Que es renuncie 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, per la qual cosa el contribuent pot renunciar a la seua aplicació. En absència de renúncia, aquesta modalitat ha d'aplicar-se en l'exercici 2015 per a determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sempre que:

- **No determine el rendiment net de totes les seues 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 supere els 600.000 euros anuals.**

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat l'activitat, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any, a aquests únics efectes.

Quan l'any immediat anterior no s'haja exercit cap activitat, es determinarà el rendiment per aquesta modalitat, llevat que s'hi renuncie en els termes que més avant es comenten.

- **Cap activitat exercida pel contribuent estiga en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.**

■ **Important:** *a excepció de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, en el primer any d'exercici de l'activitat, el rendiment net es determinarà per aquesta modalitat, excepte renúncia expressa a aquesta, siga quin siga l'import net de la xifra de negocis resultant al final de l'exercici.*

⁽¹⁾ Les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se en els capítols 8 i 9, pàgines 259 i ss.; i 305 i ss., 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, i s'entén com a tal l'activitat que l'empresa realitza regularment i per la qual obté els seus ingressos de caràcter periòdic.
- El preu d'adquisició o cost de producció dels béns o serveis entregats 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 concedisquen a l'empresa de forma individualitzada en funció i formant part del preu de les unitats de producte venudes o pel nivell dels serveis prestats.

L'import de les restants subvencions no haurà d'incloure's a aquests efectes.

Partides negatives

- Les devolucions de vendes.
- Els ràpels sobre vendes o prestacions de serveis, així com els descomptes comercials efectuats sobre els ingressos computats.
- L'IIVA i els altres impostos directament relacionats amb la xifra de negocis que hagen de ser objecte de repercussió, si han sigut computats dins de l'import de les vendes o de la prestació de serveis i hagen de ser objecte de repercussió.

Renúncia a la modalitat simplificada i revocació de la renúncia (art. 29.1 del Reglament IRPF)

La renúncia haurà d'efectuar-se **durant el mes de desembre anterior** a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte. L'any en el qual s'inicia l'activitat, la renúncia ha d'efectuar-se abans de l'exercici efectiu d'aquesta.

Una vegada presentada, **la renúncia tindrà efectes per a un període mínim de tres anys**. Transcorregut aquest termini, **s'entendrà prorrogada tàcitament** per a cada un dels anys següents en els quals pugui ser aplicable la modalitat, llevat que es revoque aquella en el termini esmentat anteriorment.

Tant la renúncia com la seua revocació s'efectuaran en la corresponent declaració censal, 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 del 5 de setembre).

La declaració podrà presentar-se en els models de declaració censal 036/037 aprovats per l'ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE del 10 de maig), modificada per les ordres EHA/3695/2007, de 13 de desembre (BOE del 19); per l'ordre EHA/3786/2008, de 29 de desembre (BOE del 30) i per l'ordre EHA/3111/2009, de 5 de novembre (BOE del 20), HAP/2215/2013, de 26 de novembre (BOE del 29) i 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), així com la Resolució, de 16 de maig de 1991, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC), publicada en el BOE de 18 de gener de 1992.

Exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.2 Reglament IRPF)

L'exclusió de la modalitat simplificada es produeix pel fet que **l'import net de la xifra de negocis** corresponent al conjunt de les activitats exercides pel contribuent **supere la quantia de 600.000 euros anuals**.

L'exclusió produirà efectes des de l'inici de l'any immediat posterior a aquell en el qual es produísca la dita circumstància. En conseqüència, l'any en el qual se supera l'import de 600.000 euros anuals, es roman en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia o exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.3 Reglament IRPF)

La renúncia o exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent haja de determinar-se **durant un període mínim dels tres anys següents per a 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 **rígida incompatibilitat entre aquests**. Així, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques pel mètode directe, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues restants activitats per aquest mètode, encara que es tracte d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode objectiu.

De forma semblant, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues activitats per aquesta modalitat.

No obstant això, **quan s'inicie durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renuncie a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no produirà efectes per a aquest any respecte de les activitats que es realitzaven amb anterioritat, amb la qual cosa el dit any se simultaniejarà el mètode d'estimació directa, modalitat normal, per a la determinació del rendiment net de la nova activitat i el mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, per a la resta d'activitats. Totes elles tributaran en el següent exercici per estimació directa, modalitat normal, com a conseqüència de la renúncia.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 31 Reglament IRPF)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que exercisquen activitats econòmiques aplicaran la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, excepte renúncia expressa a aquesta, sempre que es complisquen els requisits següents:

- a) **Que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- b) **Que l'entitat complisca els requisits comentats anteriorment, determinants de l'aplicació de la modalitat.**

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a aquestes entitats no depén de les circumstàncies que concórreguen individualment en cada un dels seus membres, per la qual cosa l'entitat podrà determinar el seu rendiment d'acord amb aquest mètode, siga quina siga la

situació dels socis, hereus, comuns o partícpis en relació amb les activitats que exercisquen personalment.

La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa hauran d'efectuar-la tots els socis, hereus, comuns o partícpis. No obstant això, la revocació de la dita renúncia no requereix unanimitat, en els termes previstos per la normativa reguladora de la declaració censal.

El rendiment net determinat per l'entitat en règim d'atribució de rendes s'atribuirà als socis, hereus, comuns o partícpis, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no constaren en l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals. ⁽³⁾

Exemple 1:

El senyor S.M.G., advocat, a més de l'exercici lliure de la seua professió, que exerceix des de 1990, ha iniciat en 2016 l'exercici d'una activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Com determinarà els rendiments nets d'ambdues activitats en 2016, sabent que l'import net de la xifra de negocis de la seua activitat professional no ha superat en l'exercici 2015 l'import de 600.000 euros anuals?

Solució:

El rendiment net de l'activitat professional ha de determinar-se en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, com que no ha superat en l'exercici immediat anterior (2015) l'import net de la xifra de negocis els 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 ha d'efectuar-se també en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

El senyor J.J.C., empresari, determina el rendiment net de la seua activitat econòmica en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa. El dia 5 de maig de 2016 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 determinarà els rendiments nets d'ambdues activitats en els exercicis 2016 i 2017?

Solució:

En l'exercici 2016 determinarà el rendiment net de la nova activitat en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, romanent en la modalitat simplificada l'activitat econòmica que realitzava. La incompatibilitat entre ambdues modalitats del mètode d'estimació directa no produirà efectes fins a l'any següent, 2017, en el qual el rendiment net derivat d'ambdues activitats haurà de determinar-se en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.

Exemple 3:

El senyor A.V.C. inicia el dia 1 de juliol de 2016 una activitat empresarial a la qual no és aplicable el mètode d'estimació objectiva. L'import net de la xifra de negocis en 2015 va ascendir a 425.000 euros.

Com determinarà el rendiment net de l'activitat en els exercicis 2016 i 2017?

Solució:

En l'exercici 2016 determinarà el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, com que no ha renunciat expressament a la seua aplicació.

En l'exercici 2017 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 els 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 el dit règim es comenten amb més detall en el capítol 10, pàgines 333 i ss.

Càlcul del rendiment net a integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net d'activitats econòmiques que s'integra en la base imposable es representen en l'esquema següent:

Quadre - resum

	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
Fase 1a	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (-) Amortitzacions (=) 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 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. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que s'hagen percebut de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït	(-) Reducció rendiments amb 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. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiment que s'hagen percebut de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït
Fase 3a	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents 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, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloent-hi les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents 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, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloent-hi les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total

Fase 1a: Determinació del rendiment net

(arts. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament; 11 a 14 LIS i 3 a 7 Reglament IS)

La determinació del rendiment net de les activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa es realitza d'acord amb les normes de l'Impost sobre Societats (IS), sense perjudici de les regles contingudes a aquests efectes en la mateixa Llei i Reglament de l'IRPF.

En virtut d'aquesta remissió al bloc normatiu de l'Impost sobre Societats, la determinació del rendiment net ha de realitzar-se corregint, per mitjà de l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació establits en la dita normativa, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de Comerç i de les seues normes de desplegament, especialment les contingudes en el Pla general de comptabilitat.

No obstant això, atés que en l'àmbit de l'IRPF l'obligació de portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç i la resta de normes de desplegament no afecta tots els contribuents titulars d'activitats econòmiques, les correccions o ajustos de naturalesa fiscal han de realitzar-se de la manera següent:

- **Contribuents obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net de les quals es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa): **han d'aplicar les correccions i ajustos de naturalesa fiscal sobre els components del resultat comptable**, és a dir, sobre els ingressos i sobre les despeses.
- **Contribuents que no estiguen obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, siga quin siga el mètode de determinació dels seus rendiments nets i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals estiga determinat en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa): **han d'aplicar aquests principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que consten en els seus llibres de registre** per a formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, ha d'efectuar-se a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i despeses fiscalment deduïbles que figuren en l'apartat E₁ de la pàgina 5 del model de declaració.

Per a això, hauran d'aplicar-se els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que es detallen a continuació en cada una de les partides que tenen la consideració d'ingressos comptables i despeses deduïbles, així com els incentius fiscals establits per a les empreses de dimensió reduïda. ⁽⁴⁾

- **Important:** a l'efecte de la declaració del rendiment net en el mètode d'estimació directa, es consideren activitats econòmiques independents la totalitat de les realitzades pel contribuent que pertanguen a cada un dels grups següents:

- 1r. Activitats empresarials de caràcter mercantil.
- 2n. Activitats agrícoles i ramaderes.
- 3r. Altres activitats empresarials de caràcter no mercantil.
- 4t. Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu.
- 5é. Restants activitats professionals.

⁽⁴⁾ El concepte d'empresa de dimensió reduïda, així com els beneficis i incentius fiscals aplicables a aquestes en l'àmbit de l'IRPF es comenten en les pàgines 236 i s. d'aquest capítol.

Quadre-resum: Determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
Ingressos	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloent-hi subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloent-hi subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble
Despeses	(-) Consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloent-hi les cotitzacions del titular) (-) Altres despeses de personal (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Serveis de professionals independents (-) Altres serveis exteriors (-) Tributs fiscalment deduïbles (-) Despeses financeres (-) Amortitzacions (-) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (-) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interés general (-) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interés general (-) Altres despeses fiscalment deduïbles	(-) Consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloent-hi les cotitzacions del titular) (-) Altres despeses de personal (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Serveis de professionals independents (-) Altres serveis exteriors (-) Tributs fiscalment deduïbles (-) Despeses financeres (-) Amortitzacions (taula simplificada) (-) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (-) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interés general (-) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interés general (-) Altres despeses fiscalment deduïbles
Provisions	(-) Provisions fiscalment deduïbles	(-) 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

Tenen la consideració d'ingressos íntegres computables derivats de l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, els següents:

Ingressos d'explotació

Tenen aquesta consideració la totalitat dels ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de serveis que constitueixen l'objecte propi de l'activitat, incloent-hi, si és el cas, els procedents de serveis accessoris a l'activitat principal. ⁽⁵⁾

Quan mitjance una contraprestació i aquesta siga notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la seua valoració s'efectuarà pel seu valor normal en el mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació en 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 haurà d'efectuar de forma imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat. S'entendrà per valor normal de mercat aquell que s'hauria acordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

El titular de l'activitat haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i les condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del títol I del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Altres ingressos (incloent-hi subvencions i altres transferències)

Dins d'aquesta rúbrica han de computar-se, entre altres, els conceptes següents:

- Treballs realitzats 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 hagen afectat productes de l'explotació (existències de mercaderies, matèries primeres, envasos, embalatges, etc.).

Si les indemnitzacions afecten elements de l'actiu fix afecte, el seu import no es computarà com a ingrés, sinó que haurà de formar part del seu valor d'alienació per a determinar el guany o la pèrdua patrimonial resultant.

- Subvencions i altres ajudes públiques percebudes en l'exercici de l'activitat. Pel que fa a la imputació temporal de les subvencions, és necessari distingir entre subvencions de capital i subvencions corrents:

- **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o l'inici de l'activitat, així com la realització d'inversions en immobilitzat (edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en la qual s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en els quals s'hagen 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 als ingressos per vendes i prestació de serveis.

⁽⁶⁾ Els supòsits de vinculació es detallen en les pàgines 155 i ss. del capítol 5.

No obstant això, en aquells casos en els quals els béns no siguin susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en el qual es produïska l'alienació o la baixa en l'inventari de l'actiu finançat amb la dita subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps. (7)

- **Les subvencions corrents**, que són aquelles que es concedeixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en el qual es meriten.
- **Les subvencions que es concedisquen per a finançar despeses específiques**: s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en el qual es meriten les despeses que estiguen finançant. (8)

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajudes públiques

A) Subvencions de la Política Agrària Comunitària i altres ajudes públiques.

La disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF estableix que no s'integraran en la base imposable les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de:

- **La percepció de les ajudes següents de la política agrària comunitària:**
 - 1a Abandó definitiu del cultiu de vinya.
 - 2a Prima a l'arrancada de plantacions de pomeres.
 - 3a Prima a l'arrancada de bananers.
 - 4a Abandó definitiu de la producció lletera.
 - 5a Abandó definitiu del cultiu de peres, bresquilles i nectarines.
 - 6a Arrancada de plantacions de peres, bresquilles i nectarines.
 - 7a Abandó definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.
- **La percepció de les ajudes següents de la política pesquera comunitària:**
 - 1a Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seua transmissió per a la constitució de societats mixtes en tercers països.
 - 2a Abandó definitiu de l'activitat pesquera.
- **La percepció d'ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció**, per incendi, inundació o afonament d'elements patrimonials.
- **La percepció d'ajudes a l'abandó de l'activitat de transport per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes que complisquen els requisits establits en la normativa reguladora de la concessió de les dites ajudes. (9)
- **La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori d'animals destinats a la reproducció** de la cabanya ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'eradicació d'epidèmies o malalties.

Regles per a calcular la renda que no s'integra en la base imposable de l'IRPF

Encara que la subvenció o ajuda pública tracta d'absorbir la possible pèrdua experimentada en els elements patrimonials, en aquells supòsits en els quals l'import d'aquestes subvencions o ajudes siga inferior al de les pèrdues o disminucions de valor que, si és el cas, s'hagen produït en els elements patrimonials, la diferència negativa podrà consignar-se en la declaració com a pèrdua patrimonial.

(7) Vegeu, en aquest capítol, l'epígraf "Determinació del rendiment net reduït", pàgines 242 i ss.

(8) Vegeu la norma de registre i valoració 18a del Pla general de comptabilitat.

(9) Vegeu l'ordre de FOM/3218/2009, de 17 de novembre (BOE del 30).

Quan no hi haja pèrdues, només s'exclourà de gravamen l'import de les ajudes.

El quadre següent arreplega el tractament fiscal d'aquestes subvencions i ajudes públiques en funció de l'import percebut i del resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements als quals fa referència l'ajuda o subvenció.

Signe de l'alteració patrimonial produïda (1)	Import de la subvenció o ajuda percebuda	Renda que s'ha d'incloure en la declaració
Pèrdua	Major que la pèrdua patrimonial	No cap
	Menor que la pèrdua patrimonial	Pèrdua patrimonial (diferència entre la subvenció o ajuda rebuda i la pèrdua experimentada)
Guany (2)	Qualsevol	Només el guany patrimonial obtingut

Notes al quadre:

(1) Determinat d'acord amb les regles generals de l'IRPF per al càlcul de l'import dels guanys i les pèrdues patrimonials, sense computar l'import de l'ajuda o subvenció.

(2) Aquest supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el valor de realització dels elements patrimonials danyats o destruïts siga superior al valor net comptable dels mateixos elements.

- **Les ajudes públiques** diferents de les esmentades anteriorment **percebudes per a la reparació dels danys patits en elements patrimonials** per incendi, inundació, afonament o altres causes naturals només s'integraran en la base imposable en la part que excedisquen el seu cost de reparació.

En no cap cas els costos de reparació, fins a l'import de l'esmentada ajuda, seran deduïbles fiscalment ni es computaran com a millora.

Tampoc s'integraran en la base imposable de l'IRPF les **ajudes públiques percebudes per a compensar el desallotjament temporal o definitiu per idèntiques causes del local en el qual el titular de l'activitat econòmica exercisca aquesta.**

B) Subvencions forestals

D'acord amb el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei de l'IRPF, no s'integraran 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 que es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

C) Ajudes econòmiques a esportistes d'alt nivell (art. 4 Reglament IRPF)

En virtut de la seua exempció, no s'inclouran entre els ingressos de les activitats professionals que, si és el cas, puguin exercir els qui tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell les ajudes econòmiques de formació i tecnificació esportiva, amb el límit de 60.100 euros anuals.

Autoconsum de béns i serveis (art. 28.4 Llei IRPF)

Dins d'aquesta expressió es comprenen les entregues de béns i prestacions de serveis la destinació de les quals siga el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com les entregues de béns o prestacions de serveis realitzades a altres persones de forma gratuïta (autoconsum extern).

La valoració, a efectes fiscals, dels ingressos corresponents a les dites operacions ha de realitzar-se imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o serveis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

■ **Recordeu:** *quan existisca contraprestació i aquesta siga notòriament inferior al valor normal de mercat dels béns cedits o dels serveis prestats, es prendrà com a criteri de valoració dels ingressos el seu preu normal de mercat.*

Transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització: excés d'amortització deduïda respecte a l'amortització deduïble (disposició addicional trentena Llei IRPF)

Quan en l'exercici 2016 es produïska la transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat d'amortització prevista en la disposició addicional onzena o en la disposició transitòria trenta-setena, ambdues del text refós de la LIS ⁽¹⁰⁾, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial que, si és el cas, puga donar lloc la transmissió el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen les que hagen sigut fiscalment deduïbles si aquella no s'haguera aplicat.

L'esmentat excés tindrà, per al transmetent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en el qual s'efectue la transmissió, i el seu import es consignarà en la casella 099 de l'apartat E₁ (Rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa) de la pàgina 5 de la declaració.

Tractament de l'IVA meritat

No haurà de computar-se dins dels ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de serveis realitzades en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional l'IVA meritat, les quotes del qual hagen d'incloure's en les declaracions-liquidacions corresponents a aquest impost.

Al contrari, hauran d'incloure's entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de serveis, l'IVA meritat i, si és el cas, les compensacions percebudes, les quotes de les quals no hagen d'incloure's en declaracions-liquidacions corresponents a aquest impost. Entre altres supòsits, la dita circumstància es produirà quan l'activitat econòmica exercida es trobe en algun dels règims següents especials de l'IVA:

- Règim Especial del Recàrrec Equivalència.
- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i 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 a 31 de març de 2012" en les pàgines 233 i s. d'aquest capítol.

Despeses fiscalment deduïbles

Els requisits i les condicions que amb caràcter general han de complir les despeses per a tindre la consideració fiscal de deduïbles són els següents:

- Que estiguen **vinculats** a l'activitat econòmica exercida. És a dir, que siguin propis de l'activitat.
- Que es troben convenientment **justificats**.⁽¹¹⁾
- Que es troben **registrats** en la comptabilitat o en els llibres-registre que amb caràcter obligatori han de portar els contribuents que exercisquen activitats econòmiques.

La declaració de les despeses deduïbles s'efectuarà agrupant les que, havent-se produït en l'exercici de l'activitat, tinguen la consideració de fiscalment deduïbles. La dita agrupació es realitzarà d'acord amb les rúbriques que figuren en l'imprés de declaració (pàgina 5 del model de declaració). Les despeses deduïbles que no apareguen expressament arreglades en les dites rúbriques es reflectiran en la corresponent a "Altres conceptes fiscalment deduïbles (excepte provisions)".

Consums d'explotació

Aquesta rúbrica arreplega les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que complisquen els dos requisits següents:

1r. Que es realitzen per a l'obtenció dels ingressos.

2n. Que es tracte de béns integrants de l'actiu corrent i que no formen part d'aquest en l'últim dia del període impositiu o, dit en altres paraules, que s'hagen transmés amb sotmetiment o sense a transformació prèvia.

Es consideren incloses en aquest concepte, entre altres, les adquisicions de: mercaderies, matèries primeres i auxiliars, combustibles, elements i conjunts incorporables, envasos, embalatges, material d'oficina, etc., consumits en l'exercici.

En el preu d'adquisició han d'incloure's les despeses addicionals, com ara les de transports, assegurances, càrrega i descàrrega i altres atribuïbles directament a l'adquisició.

El terme "consumits" fa referència al fet que únicament han de computar-se com a despesa els béns aplicats a l'activitat durant l'exercici. La dita magnitud estarà donada pel resultat de sumar a les existències inicials d'aquests béns les adquisicions realitzades durant l'exercici i de minorar la dita suma en el valor de les existències finals del període.

Pel que fa als **criteris valoratius de les existències**, ha de subratllar-se que el valor de les finals, que ha de coincidir amb el valor de les inicials de l'exercici següent, pot determinar-se pel seu preu d'adquisició o cost de producció, i s'admetran com a criteris valoratius per als grups homogenis d'existències el cost mitjà ponderat i el FIFO.⁽¹²⁾

Sous i salaris

Es comprendran en aquesta rúbrica les **quantitats meritades per tercers en virtut d'una relació laboral**. Entre aquestes, 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

⁽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, aprovada pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a la valoració de les existències.

corresponga realitzar per aquestes, sempre que no s'haja repercutit als perceptors), així com els premis o les indemnitzacions satisfets (encara que resulten 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 es complisquen tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats empresarials o professionals exercides pel titular d'aquestes.
- Que el cònjuge o el fill menor del titular de l'activitat convisquen amb aquest últim.
- Que hi haja l'oportú contracte laboral, de qualsevol de les modalitats establides en l'Estatut dels treballadors i la resta de disposicions de despesament.
- Que hi haja afiliació del cònjuge o del fill menor al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Que les retribucions estipulades amb cada un d'ells corresponents a la seua qualificació professional i al treball realitzat no siguen superiors a les de mercat. Si són superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador.

Les retribucions estipulades tenen la consideració de rendiments del treball per als seus perceptors a tots els efectes tributaris.

Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloent-hi les cotitzacions del titular)

Dins d'aquesta partida s'inclou la Seguretat Social a càrrec de l'empresa, així com les cotitzacions satisfetes pel titular de l'activitat econòmica.

- **Especialitats en l'IRPF de les aportacions a les mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional** (art. 30.2.1a. Llei IRPF)

Com a regla general, les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o professional no constitueixen una despesa deduïble per a la determinació del rendiment net de l'activitat, atés que aquestes poden reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits 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, quan, a l'efecte de complir a l'obligació prevista en 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 tinga per objecte la cobertura de contingències ateses per aquest règim especial, **amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida en cada exercici econòmic.** ⁽¹⁴⁾

⁽¹³⁾ Vegeu, en el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 461 i ss.

⁽¹⁴⁾ Per a 2016 la cotització per contingències comunes en el RETA es regula per l'article 103.Cinc de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30) i 15 de l'ordre ESS/70/2016, de 29 de gener (BOE del 30), que estableixen una base màxima de cotització de 3.642,00 euros mensuals i un tipus màxim de cotització de 29,80 per 100. La quota màxima per contingències comunes en 2016 és de 13.023,79 [0,298 x (3.642 x 12)].

Quan les aportacions excedisquen aquest límit, l'excés podrà ser objecte de reducció en la base imposable de l'Impost, si bé només en la part que tinga per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i requisits que s'assenyalen en el capítol 13 en l'apartat corresponent a “Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social”.

Altres despeses de personal

Dins d'aquesta rúbrica poden incloure's 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 altre relacionat amb el personal al servei de l'activitat que no puga ser considerat com a pura liberalitat.

Les despeses que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa (obsequis, cistelles de Nadal, etc.) no es consideren com a pures liberalitats, per la qual cosa poden constituir despeses deduïbles.

A títol d'exemple, s'arreglegaran també en aquesta rúbrica, entre altres, els següents:

- **Contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 b) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, seran deduïbles les contribucions o aportacions efectuades per l'empresari o professional en qualitat de promotor d'un pla de pensions, regulades en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, així com les realitzades a plans de previsió social empresarial dels quals resulten participants o assegurats els seus empleats, sempre que aquestes s'imputen a cada participant o assegurat en la part corresponent, llevat que es tracte de les realitzades a favor de beneficiaris de manera extraordinària per a garantir les prestacions en curs, com 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 a instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. ⁽¹⁶⁾

- **Contribucions efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 b) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, seran deduïbles les contribucions empresarials efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que complisquen els requisits següents:

- 1r. Que siguin imputades fiscalment a les persones a les quals es vinculen les prestacions.
- 2n. Que el pagador transmeta de forma irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.
- 3r. Que el pagador transmeta la titularitat i la gestió dels recursos en els quals consistisquen les dites contribucions.

Així mateix, seran deduïbles les contribucions efectuades per les empreses promotores previstes en la Directiva 2003/41/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i a la supervisió de fons de pensions d'ocupació, sempre que es complis-

⁽¹⁵⁾ Els límits a les despeses per indemnitzacions derivades de l'extinció de relacions laborals o mercantils es comenten en la pàgina 229 d'aquest capítol.

⁽¹⁶⁾ Vegeu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions en la redacció donada per la Llei 27/2011, de l'1 d'agost (BOE del 2).

quen els requisits enumerats anteriorment i les contingències cobertes siguin les previstes per als plans de pensions en la seua normativa reguladora.

Les dotacions a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues als plans de pensions no constitueixen una despesa deduïble de l'exercici en el qual es doten, sinó que únicament podran deduir-se en l'exercici en el qual, per produir-se la contingència coberta, s'abonen les prestacions.

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 es troben afectes a l'activitat, quan no se n'adquirisca la titularitat.

• Contractes d'arrendament financer “líasing” (art. 106 LIS)

S'estableix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer ⁽¹⁷⁾ en els que es donen els requisits següents:

- Que l'arrendador siga una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.
- Que tinguen una duració mínima de 2 anys quan tinguen com a objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguen com a objecte béns immobles o establiments industrials.

No obstant això, reglamentàriament, per a evitar pràctiques abusives, es podran establir altres terminis mínims de duració en funció de les característiques dels distints béns que puguen constituir el seu objecte.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguen expressades en els respectius contractes diferenciant la part que corresponga a la recuperació del cost del bé per l'entitat arrendadora, exclòs el valor de l'opció de compra i la càrrega financera exigida per ella, tot això sense perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que corresponga.

Complts aquests requisits el seu 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 fiscalment deduïble**.
- b) La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat arrendadora que corresponga a la **recuperació del cost del bé** té la consideració de despesa deduïble amb les dos limitacions següents:

1a La quantitat deduïble no podrà 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 tinguen la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda** ⁽¹⁸⁾, el coeficient d'amortització lineal segons taules es multiplicarà per tres a aquests efectes.

⁽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 en la seua disposició addicional tercera el concepte d'operacions d'arrendament financer com “aquells contractes que tinguen com a 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 hauran de quedar afectats per l'usuari únicament a les seues explotacions agrícoles, pesqueres, industrials, comercials, artesanals, de serveis o professionals. El contracte d'arrendament financer inclourà necessàriament una opció de compra, al seu terme, en favor de l'usuari”.

⁽¹⁸⁾ El concepte d'empresa de dimensió reduïda es comenta en les pàgines 236 i ss. d'aquest capítol.

La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es conté en l'article 12.1.a) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats. En la modalitat simplificada de l'esmentat règim, la taula d'amortització aplicable es conté en l'ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Per al càlcul de l'esmentat límit es tindrà en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, com a conseqüència d'aquesta limitació, no siguin deduïbles podran deduir-se en els períodes impositius següents, amb el mateix límit doble o triple del coeficient d'amortització assenyalat anteriorment.

2a En cas que l'objecte del contracte siguin terrenys, solars i altres actius no amortitzables, aquesta part de la quota no constitueix despesa deduïble. En cas que aquesta condició concorrenga només en una part del bé objecte de l'operació, podrà deduir-se únicament la proporció que corresponga als elements susceptibles d'amortització, que haurà de ser expressada diferenciadament en el respectiu contracte.

Exemple:

El senyor S.T.V. exerceix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net de la dita activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2016 adquireix una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer (lising) d'acord amb les condicions següents:

- Duració del contracte: 2 anys.
- Quotes anuals: 8.000 euros, de les que 600 euros representen la càrrega financera i la resta correspon a la recuperació del cost del bé.
- Opció de compra: 1.200 euros a la finalització del segon any.
- Cost de l'element: 16.000 euros.

Determinar les quantitats que el senyor S.T.V. podrà deduir en l'exercici 2016 de les satisfetes pel contracte d'arrendament financer efectuat, sabent que el coeficient d'amortització lineal segons 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 2016 i que l'activitat econòmica de la qual és titular té l'exercici 2016 la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica exercida la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici 2016, el titular podrà deduir dels seus rendiments íntegres les despeses següents fiscalment deduïbles:

Càrrega financera 2016.....	300
Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble).....	<u>3.700</u>
Total despeses deduïbles	4.000

Nota: La quantitat satisfeta corresponent a la recuperació del cost del bé té en la seua totalitat la consideració de despesa deduïble, ja que no supera els límits legalment establits. La determinació del dit límit es realitza de la manera següent:

Coeficient lineal màxim aplicable segons taules: 16%

Coeficient lineal màxim aplicable en 2016: $(16 \times 3) = 48\%$

Import màxim d'amortització fiscal: $(48\% \text{ s}/16.000) \times 6/12 = 3.840$

- **Especialitats en l'IRPF de les cessions a l'activitat econòmica de béns i drets que pertanyen de forma privativa als membres de la unitat familiar (art. 30.2.3a. Llei IRPF)**

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell realitzen cessions de béns o drets que servisquen al fi de l'activitat econòmica de la qual es tracte, el titular de la dita activitat podrà deduir, per a la determinació dels seus rendiments, la contraprestació estipulada per la dita cessió, sempre que no excedisca el valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se aquest últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

- **Important:** *la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que exercisca 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:

- Els efectuat regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials.
- Els de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals siga conseqüència del funcionament o ús normal dels béns que estiguen integrats.
- Els d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, quan no suposen increment del seu valor o capacitat productiva.

No es consideraran despeses de conservació o reparació les que suposen ampliació o millora de l'actiu material i siguen, per tant, amortitzables. ⁽¹⁹⁾

Serveis de professionals independents

S'inclou dins d'aquest concepte l'import que se satisfà als professionals pels serveis prestats en l'activitat econòmica. Comprén els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., així com les comissions d'agents mediadors independents.

Altres serveis exteriors

S'inclouen dins d'aquest concepte aquells serveis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat. Dins dels dits serveis poden assenyalar-se, entre altres, els següents:

- Despeses en investigació i desenvolupament.
- Transports.
- Primes d'assegurances, excepte les que es refereixen al personal de l'empresa.
- Serveis bancaris i semblants.
- Publicitat, propaganda i relacions públiques.
- **Important:** *les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negoci del període impositiu.*
- Altres serveis com ara despeses d'oficina no incloses en altres rúbriques.

Així mateix, ha d'incloure's dins d'aquest concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i a qualsevol altre abastiment que no tinga la qualitat d'emmagatzemable.

Tributs fiscalment deduïbles

Dins d'aquest concepte es comprenen els tributs i recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, taxes, recàrrecs i contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incidisquen sobre els rendiments computats, no tinguin caràcter sancionador i corresponguen

⁽¹⁹⁾ Vegeu Resolució de l'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 de 8 de març).

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'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 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 corresponents a ajornaments i fraccionaments de deutes tributaris, sempre que estiguen directament relacionats amb l'activitat i corresponguen a l'exercici.

Al contrari, no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles:

- Els que suposen un major cost d'adquisició d'elements patrimonials.
- Els que es deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació a la deduïbilitat de les despeses financeres netes que superen un milió d'euros

L'article 20 del text refós de la Llei 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 supere un milió d'euros. ⁽²⁰⁾

S'entén per despeses financeres netes l'excés de despeses financeres respecte dels ingressos financers, açò és, dels ingressos derivats de la cessió a tercers de capitals propis meritats en el període impositiu, excloent-hi les despeses a les quals es refereixen les lletres g), h) i j) de l'article 15 LIS.

Fins al dit import, això és, **fins a un milió d'euros**, les despeses financeres netes seran, en tot cas, deduïbles.

No obstant això, quan la duració de l'activitat siga inferior a l'any, l'import, en tot cas, deduïble serà el que resulte de multiplicar un milió d'euros per la proporció existent entre el temps de duració de l'activitat en el període impositiu respecte de l'any.

Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials

El deteriorament és l'expressió comptable de la pèrdua estimada de valor d'un actiu, distinta per al cas dels elements amortitzables a la seua depreciació sistemàtica pel funcionament, ús, obsolescència o gaudi (açò és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable un actiu es considera deteriorat quan el seu valor comptable és superior al seu import recuperable, circumstància que obliga a reconèixer una pèrdua per deteriorament en el compte de pèrdues i guanys i la corresponent correcció valorativa. ⁽²¹⁾

⁽²⁰⁾ Vegeu la Resolució de 16 de juliol del 2012, de la Direcció General de Tributs, en relació amb la limitació en la deduïbilitat de despeses financeres en l'Impost sobre Societats (BOE del 17).

⁽²¹⁾ Vegeu la Resolució de 18 de setembre del 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

Ara bé, a efectes fiscals la regla general és la no deduïbilitat de pèrdues per deteriorament amb una excepció: les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors.

- **Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors** (art. 13.1 LIS)

Serán deduïbles les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors, quan en el moment de la meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre) concórrega alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que haja transcorregut el termini de sis mesos des del venciment de l'obligació.
- b) Que el deutor estiga declarat en situació de concurs.
- c) Que el deutor estiga processat pel delictes d'alçament de béns.
- d) Que les obligacions hagen sigut reclamades judicialment o siguen objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució dels quals en depenga el cobrament.

No seran deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits: ⁽²²⁾

1r. Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial sobre la seua existència o quantia:

2n. Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, llevat que estiguen en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en 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 podran, a més, deduir la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors existents a la conclusió del període impositiu, exceptuats aquells sobre els quals s'ha reconegut de forma individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte dels quals les pèrdues per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles.* ⁽²³⁾

■ **Important:** *la nova LIS ha eliminat la deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament dels fons editorials, fonogràfics i audiovisuals de les entitats que realitzen la corresponent activitat productora.*

- **No seran deduïbles les següents pèrdues per deteriorament** (art. 13.2 i 20 LIS)

Les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, inversions immobiliàries i immobilitzat intangible, inclòs el fons de comerç.

Per tant, el deteriorament dels elements d'immobilitzat material, inversions immobiliàries i immobilitzat intangible no és fiscalment deduïble en el període impositiu en el qual té lloc la pèrdua de valor. No obstant això, l'article 20 de la LIS permet que l'import d'aquest deteriorament s'integre en la base imposable dels períodes impositius que resten de vida útil de l'actiu

⁽²²⁾ Vegeu la Resolució de 18 de setembre del 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria De Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

⁽²³⁾ La determinació de l'import deduïble corresponent a aquestes pèrdues es comenta en les pàgines 224 i s. d'aquest capítol.

si aquest s'amortitza, llevat que siga objecte de transmissió o baixa amb anterioritat o no siga amortitzable, i en aquest cas, s'integrarà en ocasió d'aquesta.

- **Règim transitori per a la reversió del deteriorament de valor de determinats elements patrimonials** (Disposició transitòria quinzena LIS)

La reversió de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, inversions immobiliàries, immobilitzat intangible i valors representatius de deute que hagen resultat fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener del 2015, s'integraran com a ingrés el període impositiu en el qual es produïska la recuperació del seu valor en l'àmbit comptable.

En el cas d'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, la referida reversió s'integrarà amb el límit del valor fiscal que tindria l'actiu intangible tenint en compte que l'article 13.3 de la LIS, vigent fins a 31 de desembre del 2015, establia que les quantitats deduïdes minoren, a efectes fiscals, el valor del corresponent immobilitzat intangible.

- **Atenció:** fins al 31 de desembre del 2015 els intangibles de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç, no s'amortitzaven comptablement, però si es tenia en compte el seu deteriorament permetent-se deduir, a efectes fiscals, el seu preu d'adquisició amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import. Aquesta deducció que corregia el seu valor fiscal no estava condicionada a la seua imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys, és a dir, no tenia incidència comptable.

Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interés general

D'acord amb l'article 25 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interés general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, ⁽²⁴⁾ a canvi d'una ajuda econòmica per a la realització de les activitats que efectuen 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 esmentats convenis no constitueix una prestació de serveis.

Les quantitats satisfetes o les despeses realitzades tenen la consideració de despeses deduïbles per a determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents aollits al mètode d'estimació directa en qualsevol de les seues dos modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels esmentats convenis de col·laboració serà incompatible amb els altres incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les Entitats Sense Fins Lucratius i dels Incentius Fiscals al Mecenatge. ⁽²⁵⁾

⁽²⁴⁾ La relació d'entitats beneficiàries del mecenatge a les quals es refereix l'article 16 de la Llei 49/2002 es conté en el capítol 16, pàgines 567 i ss.

⁽²⁵⁾ La relació d'entitats beneficiàries del mecenatge a les quals es refereix l'article 16 de la Llei 49/2002 es conté en el capítol 16, pàgines 567 i ss.

Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interés general

Conforme a l'article 25 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, tenen la consideració de deduïbles per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica exercida per contribuents aollits al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, normal o simplificada, les despeses realitzades per als fins d'interés general als quals es refereix l'article 3.1r de la comentada Llei 49/2002.

D'acord amb l'esmentat article tenen aquesta consideració, entre altres, els de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, els d'assistència social i inclusió social, cívics, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris, 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 d'investigació científica, desenvolupament o innovació tecnològica i de la seua transferència cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

Altres despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)

A més dels esmentats, també podran deduir-se dins d'aquest concepte les altres despeses que, tenint el caràcter de fiscalment deduïbles, no figuren expressament arrelgades en les rúbriques anteriors. A títol d'exemple, poden citar-se, entre altres, les següents, sempre que hi haja una adequada correlació amb els ingressos de l'activitat.

- a) Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'instruments no amortitzables, sempre que tinguin relació directa amb l'activitat.
- b) Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionades amb l'activitat.
- c) Determinades quotes satisfetes per l'empresari o professional a corporacions, cambres i associacions empresarials legalment constituïdes.
- d) Primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de 25 anys que convisquen amb ell. El límit màxim de deducció serà de 500 euros per cada una de les persones assenyalades anteriorment o de 1.500 euros per cada una d'elles amb discapacitat (art. 30.2.5a Llei IRPF).

Provisions i altres despeses

a) Modalitat normal

D'acord amb el que disposa l'article 13 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, **seran deduïbles per aquest concepte les despeses següents:**

- Els corresponents a actuacions mediambientals quan es corresponguen a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.
- Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisió, seran deduïbles fins a l'import necessari per a determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives a la conclusió del període impositiu el percentatge determinat per la proporció en la qual s'hagen trobat les despeses realitzades per a fer front a

les garanties hagudes en el període impositiu i en els dos anteriors en relació a les vendes amb garanties realitzades en els dits períodes impositius.

Aquesta regla s'aplicarà a les dotacions per a la cobertura de despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també podran deduir les dotacions comentades Anteriorment per riscos derivats de les garanties de reparació i revisió, fixant el percentatge esmentat allí, respecte de les despeses i vendes realitzades en els períodes impositius que hagen transcorregut.

No seran deduïbles pel concepte de provisions les despeses següents:

- Les despeses per 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 fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (art. 14.1 LIS).

Aquestes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en el qual s'abonen les prestacions.

- Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal per mitjà de sistemes d'aportació definida o prestació definida (art. 14.2 LIS).

No obstant això, seran deduïbles les contribucions dels promotors de plans de pensions regulats en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, així com les realitzades a plans de previsió social empresarial. Igualment seran deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions. ⁽²⁶⁾

- Les següents despeses associades a provisions
 - a) Els derivats d'obligacions implícites o tàcites.
 - b) Els concernents als costos de compliment de contractes que excedisquen els beneficis econòmics que s'esperen rebre d'aquests.
 - c) Els derivats de reestructuracions, excepte si es refereixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.
 - d) Els relatius al risc de devolucions de vendes.
 - e) Els de personal que es corresponguen amb pagaments basats en instruments de patrimoni, utilitzats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacen en efectiu.
 - **Important:** *les despeses que, de conformitat amb els dos apartats anteriors, no hagen resultat fiscalment deduïbles, s'integraran en la base imposable del període impositiu en el qual s'aplique la provisió o es destine la despesa a la seua finalitat.*

b) Modalitat simplificada (art. 30.2a Reglament IRPF)

El conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació es quantificaran exclusivament aplicant, amb caràcter general, **el percentatge del 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general** (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i les altres despeses fiscalment deduïbles incloent-hi les amortitzacions), exclòs aquest concepte, sense que la quantia resultant pugui superar 2.000 euros anuals.

⁽²⁶⁾ Vegeu en aquest capítol com a despesa deduïble dins de 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, pàgina 219 i ss.

El percentatge del 5 per 100 s'aplica activitat per activitat però l'import màxim que es pot deduir el contribuent en totes les seues activitats per aquest concepte no pot superar 2.000 euros.

En el supòsit de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tots membres de la unitat familiar que determinen el rendiment net per estimació directa simplificada.

En cas d'activitats exercides a través d'entitats en règim d'atribució de rendes la deducció en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació s'aplicarà individualment per cada contribuent o soci, hereu, comuner o partícip sobre el rendiment net de l'activitat econòmica que li correspon en funció del seu percentatge de participació en l'entitat, aplicant-se el límit de 2.000 euros sobre la dita quantitat. Ara bé, si el contribuent desenvolupa altres activitats econòmiques en estimació directa simplificada, el límit de 2.000 euros s'aplicarà a la suma de les deduccions corresponents a cada una de les dites activitats, reduint-se l'excés de forma proporcional al rendiment net de cada una d'elles.

■ **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 prevista en l'article 32.21^é de la Llei de l'IRPF i 26.1 del Reglament de l'esmentat impost, que més avant es comenta. En conseqüència, quan el contribuent opte per aplicar l'esmentada reducció no resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 i al revés excloent-ne aquest concepte.*

Despeses fiscalment no deduïbles

D'acord amb el que disposa l'article 14 de la Llei 27/2014, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, no tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles:

- Les que representen una retribució dels fons propis.
Tindrà la consideració de retribució de fons propis, la corresponent als valors representatius del capital o dels fons propis d'entitats, amb independència de la seua consideració comptable.
Així mateix, tindran la consideració de retribució de fons propis la corresponent als préstecs participatius atorgats per entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.
- Les multes i 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 liberalitats.

No tenen aquesta consideració les despeses per atenció a clients o proveïdors ni els que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa ni les realitzades per a promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i la prestació de serveis, ni els que es troben correlacionats amb els ingressos.

No obstant això, les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles 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 realitzades, directament o indirectament amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats reglamentàriament

com a paradisos fiscals, o que es paguen a través de persones o entitats residents en aquests, excepte que el contribuent prove que la despesa meritada respon a una operació o transacció efectivament realitzada.

- Les despeses financeres meritades en el període impositiu, derivades de deutes amb entitats del grup segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinades a l'adquisició, a altres entitats del grup, de participacions en el capital o fons propis de qualsevol tipus d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o fons propis d'altres entitats del grup, llevat que el contribuent acredite que hi ha motius econòmics vàlids per a la realització de les dites operacions.
- Les despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil a la qual es refereix l'article 17.2.e) de la Llei de l'IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfan en diversos períodes impositius, que excedisquen, per a cada perceptor, del major dels imports següents:

- 1.000.000 d'euros, o

- L'import establert amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors, en la seua normativa de desplegament o, si és el cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que puga considerar-se com a tal l'establida en virtut de conveni, pacte o contracte. No obstant això, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, o produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'esmentat Estatut, sempre que, en ambdós casos, es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import establert amb caràcter obligatori en l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent.

A aquests efectes, es computaran les quantitats satisfetes per altres entitats que formen part d'un mateix grup de societats en el qual concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- Les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donen dret a reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits a aquest efecte (article 30.2.1r Llei IRPF). ⁽²⁷⁾

Tractament de l'IVA suportat

No s'inclourà, dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida, l'IVA suportat en les dites operacions, les quotes del qual resulten deduïbles en les autoliquidacions d'aquest impost.

Al contrari, haurà d'incloure's dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA, incloent-hi, si és el cas, el recàrrec d'equivalència, suportat en les dites operacions, les quotes del qual no resulten deduïbles en les autoliquidacions d'aquest impost. Entre altres supòsits, la dita circumstància es produirà quan l'activitat econòmica exercida estiga sotmesa als següents règims especials de l'IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.

⁽²⁷⁾ Vegeu, en el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 461 i següents. Vegeu també en relació amb les despeses fiscalment deduïbles les especialitats de les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o professional que es comenten en la pàgina 218 d'aquest capítol.

- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

Per la seua banda, l'IVA suportat corresponent a l'Adquisició d'Elements de l'Immobilitzat afecte a l'activitat que no resulte deduïble en aquest últim impost ha d'integrar-se com a major valor d'adquisició dels dits elements, per la qual cosa la seua consideració com a despesa en l'IRPF s'efectuarà a través de les corresponents amortitzacions.

Amortitzacions: dotacions de l'exercici fiscalment deduïbles

Les amortitzacions constitueixen una de les partides de despesa deduïble en la determinació del resultat comptable. S'inclou dins d'aquest concepte l'import del deteriorament dels béns i drets de l'immobilitzat material i intangible i inversions immobiliàries afectes a l'activitat, sempre que aquest responga a la depreciació efectiva que patisquen els distints elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència. La deduïbilitat fiscal de les amortitzacions, d'acord amb el que disposa l'article 12 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (LIS) i en els articles 3 a 7 del seu Reglament, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11), està condicionada al compliment d'una sèrie de requisits i regles generals entre les quals cal assenyalar els següents:

A) Requisits generals

- **Efectivitat de l'amortització.** L'amortització anual ha d'arreglar l'efectiva depreciació de l'element en aquest període. S'entén que la depreciació és efectiva quan:

a) Siga el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal, que estableix a partir de l'1 de gener del 2015 segons la nova taula d'amortització que arreplega l'article 12.1.a) de la LIS. ⁽²⁸⁾

Règim transitori (disposició transitòria tretzena LIS): Els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener del 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els corresponguera per aplicació de la nova taula d'amortització prevista en l'article 12.1 de la LIS, s'amortitzaran durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, d'acord amb la referida taula, sobre el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir de l'1 de gener del 2015.

Així mateix, aquells contribuents que estigueren aplicant un mètode d'amortització diferent del resultant d'aplicar els coeficients d'amortització lineal en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener del 2015 i, en aplicació de la taula d'amortització prevista en aquesta llei els corresponguera un termini d'amortització distint, podran optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que reste fins a finalitzar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir de l'1 de gener del 2015.

Finalment per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener del 2003 i el 31 de desembre del 2004 aplicaran els coeficients d'amortització lineal màxims que preveu aquesta llei, multiplicats per 1,1.

⁽²⁸⁾ Vegeu també l'article 4 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

b) Siga el resultat d'aplicar un percentatge constant ⁽²⁹⁾ sobre el valor pendent d'amortització. El dit percentatge constant es determinarà ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització segons taules d'amortització oficialment aprovades 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 així no podrà ser inferior a l'11 per 100.

L'import pendent d'amortitzar en el període impositiu en el qual es produïska la conclusió de la vida útil s'amortitzarà en el dit període impositiu.

Els edificis, mobiliari i efectes no podran amortitzar-se per mitjà del mètode d'amortització segons percentatge constant.

c) Siga el resultat d'aplicar el mètode dels dígit. ⁽³⁰⁾

La suma de dígit es determinarà en funció del període d'amortització que podrà ser qualsevol dels compresos entre el període màxim i el que es dedueix del coeficient d'amortització lineal màxim segons la taula d'amortització oficialment aprovada.

Els edificis, el mobiliari i els efectes no podran acollir-se a l'amortització decreixent per mitjà de nombre de dígit.

d) S'ajuste a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària. ⁽³¹⁾

e) El contribuent justifique el seu import.

- **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 avant 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 referirà a l'anotació en el seu llibre de registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cada un d'aquests béns.

B) Regles d'amortització

- **Base de l'amortització.**

La base de l'amortització està constituïda pel preu d'adquisició de l'element, incloent-hi les despeses addicionals que es produïsqen fins a la seua posada en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció, exclòs, en el seu cas, el valor residual. En el supòsit d'adquisició

⁽²⁹⁾ Vegeu l'article 5 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

⁽³⁰⁾ Vegeu l'article 6 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

⁽³¹⁾ Vegeu l'article 7 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

de béns i posterior afectació a l'activitat econòmica exercida, l'amortització prendrà com a base el valor d'adquisició que tinguen els béns en el moment de l'afectació.

- **Inici del còmput de l'amortització.**

L'amortització s'efectuarà a partir de la posada en condicions de funcionament de l'element si pertany a l'immobilitzat material, o des del moment que estiguen en condicions de produir ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible.

- **Amortització de l'immobilitzat intangible**

A partir d'1 de gener del 2016 tots els immobilitzats intangibles passen a considerar-se actius de vida útil definida i són amortitzables aplicant-se els criteris següents:

- Amb caràcter general, l'immobilitzat intangible s'amortitzarà atenent a la seua vida útil.
- No obstant això, quan aquesta no puga estimar-se de manera fiable, l'amortització serà deduïble amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100).

Així mateix l'amortització del fons de comerç serà deduïble amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100). ⁽³²⁾

Ara bé ha de tindre's en compte que l'article 39 del Codi de Comerç en la redacció donada per la disposició final primera de la Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'auditoria de comptes (BOE del 21) aplicable als exercicis que comencen a partir d'1 de gener del 2016, disposa que els immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida i que quan la vida útil d'aquests actius no puga estimar-se de manera fiable s'amortitzaran en un termini de 10 anys, llevat que una altra disposició legal o reglamentària establisca un termini diferent.

En el cas del fons de comerç, l'esmentat article 39 del Codi de Comerç assenyalava que únicament podrà figurar en l'actiu del balanç quan s'haja adquirit a títol oneros i es presumirà, excepte prova en contra, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys.

Com a conseqüència de l'anterior en els immobilitzats intangibles en els quals no puga estimar-se de manera fiable la seua vida útil i en el cas del fons de comerç, l'amortització comptable s'arriba del 10 per 100 mentre que l'amortització fiscal serà del 5 per 10, per la qual cosa en els exercicis onzé al vinté no hi haurà despesa comptable per amortització, però sí amortització fiscal.

- **Elements patrimonials usats**

En cas d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que s'adquirisquen usats, és a dir, que no siguin llocs en condicions de funcionament per primera vegada, el càlcul de l'amortització s'efectuarà d'acord amb els criteris següents:

- a) Si es pren com a base de l'amortització el valor d'adquisició de l'element usat, el coeficient màxim utilitzable serà el doble del coeficient d'amortització lineal màxim fixat en la taula d'amortització.
- b) Si es pren com a base d'amortització el preu d'adquisició o cost de producció originari, s'aplicarà el coeficient d'amortització lineal màxim fixat en les taules d'amortització per al dit element.
- c) Si no es coneix el preu d'adquisició o cost de producció originari, el contribuent podrà determinar-lo pericialment, i una vegada fixat, es procedirà d'acord amb el que preveu la lletra anterior.

⁽³²⁾ Respecte al règim transitori per a la reversió del deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible, inclòs el fons de comerç, vegeu el comentari que figura en la pàgina 225 d'aquest capítol.

A aquests efectes, no tindran la consideració d'elements patrimonials usats els edificis l'antiguitat dels quals siga inferior a deu anys.

- **Excés d'amortitzacions.**

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constitueix despesa deduïble, sense perjudici que l'excés puga ser-ho en períodes posteriors.

■ **Important:** *l'article 7 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) va establir per als contribuents que no complien els requisits per a ser considerats d'empreses de reduïda dimensió, 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 haja resultat fiscalment deduïble 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 fiscalment deduïble (el 30 per 100) es pot deduir des de 2015 de forma lineal durant un termini de deu anys o, opcionalment, durant la vida útil de l'element patrimonial. (33)*

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Dins dels incentius fiscals establits en relació amb les amortitzacions per als contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, modalitat normal o simplificada, la llibertat d'amortització resulta d'aplicació en els supòsits següents:

Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Supressió i règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar a 31 de març de 2012 (disposició adicional trentena LIRPF i disposició transitòria tretzena LIS)

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents de l'IRPF que a 31 de març de 2012 tinguén quantitats pendents d'aplicar per les inversions següents que hagen gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS:

- **Inversions realitzades en els anys 2009 i 2010** a les quals resulte aplicable **la llibertat d'amortització amb manteniment de llocs de treball** de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció donada 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).
- **Inversions realitzades des de l'1 de gener de 2011 fins al 30 de març de 2012** a les quals resulte aplicable **la llibertat d'amortització sense manteniment d'ocupació** de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció donada pel Reial decret llei 13/2010, de 3 de desembre, d'actuacions en l'àmbit fiscal, laboral i liberalitzadores per a fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE del 3).

Aquest últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions realitzades entre el 3 de desembre de 2010 i el 31 de desembre 2010 quan l'entitat no haja complit el requisit de manteniment de l'ocupació.

(33) La disposició derogatòria.2.z) de la LIS declara vigent l'article 7 de la Llei 16/2012 en el que es refereix a l'Impost sobre Societats.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que, a 31 de març de 2012, no hagen amortitzat en la seua totalitat la inversió realitzada per aquest concepte podran continuar aplicant les quantitats que tinga pendents en les condicions i amb els requisits establits per la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció donada pel Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril i pel Reial decret llei 13/2010.

Límit en l'aplicació de les quantitats pendents

Les quantitats pendents d'amortitzar podran aplicar-se amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la qual s'hagen afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents i, si és el cas, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

■ **Important:** *aquests límits també resulten aplicables a les inversions realitzades fins al 31 de març de 2012 que corresponguen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió el període d'execució de les quals, en ambdós casos, requereisca un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o inici de la inversió i la data de la seua posada a disposició o en funcionament, a les quals siga aplicable qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS.*

Conseqüències d'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió en 2015 d'elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, té dos conseqüències:

1r. En el càlcul del guany o pèrdua patrimonial ⁽³⁴⁾, el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen les que hagen sigut fiscalment deduïbles si no s'ha aplicat la llibertat d'amortització.

2n. L'excés entre l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes i l'import de les amortitzacions que hagen sigut fiscalment deduïbles, si no s'ha aplicat aquella tindrà, per al transmetent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en el qual s'efectue la transmissió. ⁽³⁵⁾

Libertat d'amortització per a determinades inversions generadores d'ocupació realitzades per empreses de dimensió reduïda (art. 102 LIS)

El comentari de la llibertat d'amortització aplicable als titulars d'empreses que tinguen la consideració de dimensió reduïda està contingut en la pàgina 238 d'aquest capítol.

Libertat d'amortització en els supòsits previstos en l'article 12.3 de la LIS

D'acord amb el que estableix l'article 12.3 de la LIS podran amortitzar-se lliurement:

- Els elements de l'immobilitzat material i intangible, exclosos els edificis, afectes a les activitats d'investigació i desenvolupament.

⁽³⁴⁾ En relació amb el càlcul del guany o pèrdua patrimonial vegeu la pàgina 414 del capítol 11.

⁽³⁵⁾ Vegeu la pàgina 216 d'aquest capítol 7 i la disposició adicional trentena de la Llei de l'IRPF.

Els edificis podran amortitzar-se, de manera lineal durant un període de 10 anys, en la part que es troben afectes a les activitats d'investigació i desenvolupament.

- Les despeses d'investigació i desenvolupament activats com a immobilitzat intangible, excoent-ne les amortitzacions dels elements que gaudeixen de llibertat d'amortització.
- Els elements de l'immobilitzat material o intangible de les entitats que tinguen la qualificació d'explotacions associatives prioritàries 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 del seu reconeixement com a explotació prioritària.
- Els elements de l'immobilitzat material nous, el valor unitari dels quals no excedisca de 300 euros, fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu. Si el període impositiu tinguera una duració inferior a un any, el límit assenyalat serà el resultat de multiplicar 25.000 euros per la proporció existent entre la duració del període impositiu respecte de l'any.

Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització minoaran, a efectes fiscals, el valor dels elements amortitzats.

■ **Important:** a partir l'1 de gener del 2015 es va generalitzar per a tots els titulars d'activitats econòmiques el supòsit de llibertat d'amortització per a béns d'escàs valor que en el 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 reduïda dimensió.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada (art. 30.1a Reglament IRPF)

Sense perjudici de l'anteriorment comentat per a la llibertat d'amortització, les amortitzacions de l'immobilitzat material es realitzaran de forma lineal, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per l'ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28), que es reproduïx en 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, efectes 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 a tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Estris i ferramentes	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i caprí	16 per 100	14 anys
8	Bestiar equins i fruiters no cítrics	8 per 100	25 anys
9	Fruiters cítrics i vinyes	4 per 100	50 anys
10	Oliverar	2 per 100	100 anys

(1) Per als actius nous adquirits entre el 01-01-2003 i el 31-12-2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. Aquests coeficients determinats així resulten aplicables durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període indicat abans.

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

La LIS (36) estableix els beneficis i incentius fiscals següents per a les empreses de dimensió reduïda que resulten aplicables en l'àmbit de l'IRPF als titulars d'activitats econòmiques que tinguen la consideració d'empreses de dimensió reduïda i determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa en qualsevol de les seues dos modalitats:

- 1r Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació (art. 102 LIS).
- 2n Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material 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-huitena LIS).

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

Regla general (art. 101 LIS)

A l'efecte de l'aplicació dels beneficis fiscals que es comenten en el present epígraf, es consideren empreses de dimensió reduïda en l'exercici 2016 aquelles en les quals l'import net de la seua xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior (exercici 2015) haja sigut inferior a 10 milions d'euros, siga quin siga l'import net de la xifra de negocis en el mateix exercici. (37)

(36) 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).

(37) La determinació de l'import net de la xifra de negocis s'efectua d'acord amb el que comenta respecte d'això en la pàgina 207 d'aquest capítol.

Regles especials

- Quan l'empresa siga de nova creació, l'import net de la xifra de negocis es referirà al primer període impositiu en el qual es desenvolupe efectivament l'activitat, elevant-se la dita xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici ha sigut inferior a 12 mesos.
- Si el **període impositiu** immediat anterior ha tingut una **duració inferior a l'any**, o l'activitat s'ha exercit durant un **termini també inferior**, l'import net de la xifra de negocis s'eleva proporcionalment a l'any.
- **Grup de societats**: en cas que una persona física, per si solament o conjuntament amb el cònjuge o altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es trobe en relació amb les entitats de les quals siguin socis en algun dels casos als quals es refereix l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de les entitats o empreses que pertanyen al dit grup, tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguen per aplicació de la normativa comptable.
- En cas que **una mateixa persona física exercisca diverses activitats econòmiques**, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de totes les realitzades.
- **Entitats en règim d'atribució de rendes**: l'import net de la xifra de negocis es determinarà tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per les dites entitats.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals quan l'empresa de dimensió reduïda supere els 10 milions d'euros de xifra de negocis

A partir de l'1 de gener de 2011 ⁽³⁵⁾ les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu assoleixen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran, no obstant això, continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complert les condicions per a ser considerades com de dimensió reduïda tant en aquell període (en el qual assolisca o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Aquesta mesura també s'aplica al supòsit en el qual el dit límit se sobrepassa a conseqüència d'una reestructuració empresarial, sempre que les entitats intervinents que hagen realitzat aquesta operació complisquen les condicions per a ser considerades com de dimensió reduïda tant en el període impositiu en el qual es realitze l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Exemples:

- A)** La senyora V.G.C. és titular des de 1996 d'una empresa l'import net de la xifra de negocis de la qual ha sigut:
 - Exercici 2013: 3.700.000 euros.
 - Exercicis 2014 i 2015: 8.300.000 euros.
 - Exercici 2016: 10.045.000 euros.
- B)** El senyor J.L.T. és titular d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual en 2015 va ser de 10.100.000 euros.
- C)** El senyor S.M.G. és titular des de l'1 de juliol de 2015 d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual fins a 31 de desembre del dit any va ser de 4.600.000 euros.

D) La enyora A.B.M. és titular des del 30 de setembre de 2016 d'una empresa la xifra neta de negocis del qual fins al 31 de desembre del dit any va ser de 60.000 euros.

Determinar les empreses que en l'exercici 2016 tenen la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solucions:

A) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2016, perquè que l'import net de la seua xifra de negocis l'any 2015 és inferior a 10 milions d'euros.

A més, encara que en l'exercici 2016 s'hagen superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis podrà continuar aplicant els beneficis fiscals d'aquest Règim Especial en els exercicis 2017, 2018 i 2019, ja que tant en l'exercici 2015, com en els dos anteriors, 2014 i 2013, complia els límits d'import net de xifra de negocis per a ser considerades com de dimensió reduïda (inferior a 10 milions d'euros en 2015, 2014 i 2013).

B) L'empresa descrita no és de dimensió reduïda en l'exercici 2016, siga quin siga l'import net de la seua xifra de negocis en aquest exercici.

C) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2016, ja que l'import net de la seua xifra de negocis en l'exercici 2015 elevat a l'any va ser de 9.200.000 euros, per la qual cosa no supera la xifra establida de 10 milions d'euros.

D) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2016. Així mateix, ha de notar-se que aquesta qualificació fiscal també serà aplicable en l'exercici 2017, perquè en elevar 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 amb creació d'ocupació (art. 102 LIS)

Podran acollir-se a aquest incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, i en les quals concorreguen tots i cada un dels requisits que a continuació s'enumeren:

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en el qual es realitze la inversió.

A aquests efectes, s'entendrà realitzada la inversió quan els béns es posen a disposició del titular de l'activitat.

b) Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, afectes a activitats econòmiques, posats a disposició del contribuent en el període impositiu en el qual l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

La inversió també podrà realitzar-se en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, sempre que la seua posada a disposició es realitze dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.

La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries construïts per la mateixa empresa, sempre que la finalització de la construcció tinga lloc dins dels 12 mesos següents, o en el període impositiu en el qual l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquireixen per mitjà d'un contracte d'arrendament financer, serà necessari que s'exerceixi l'opció de compra.

c) Que durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en el qual els béns adquirits entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'empresa s'incremente en relació amb la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors, i el dit increment es mantinga durant un període addicional de 24 mesos més.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica i per a la determinació de l'increment es prendran les persones empleades en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació a la jornada completa. Han d'incloure's, doncs, els treballadors amb contracte indefinit, de duració limitada, els temporals, d'aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

d) Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitze lliurement no supere 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.

Complint-se tots i cada un dels anteriors requisits, la llibertat d'amortització podrà aplicar-se des de l'entrada en funcionament dels elements susceptibles d'acollir-se a aquesta.

Incompatibilitat

Els treballadors contractats que donen dret a la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (article 38 de la LIS) no es computaran a l'efecte de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació per a empreses de reduïda dimensió de l'article 102 de la LIS.

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla

En cas que després de l'aplicació del benefici fiscal s'incomplisca l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla, haurà d'ingressar-se la quota íntegra que haja correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés de l'esmentada quota i dels interessos de demora es realitzarà conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual s'haja incomplert una o l'altra obligació.

■ **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 en l'article 110 només per a entitats de reduïda dimensió ha sigut substituït en la nova LIS per un benefici semblant aplicable a tots els contribuents de l'esmentat impost.

2. Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material 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 determine en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, i en les quals concórreguen tots i cada un dels requisits que a continuació s'enumeren, podran amortitzar lliurement les inversions considerades d'escàs valor que realitzen, amb independència de l'evolució de la seua plantilla de treballadors.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió en l'exercici en el qual es produïska la posada a disposició dels elements als quals es refereix aquest benefici fiscal.

b) Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, així com d'elements de l'immobilitzat intangible, afectes activitats econòmiques.

Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, és necessari que la seua posada a disposició siga dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.

La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries, construïts o produïts per la mateixa empresa, sempre que la finalització de la construcció o producció tinga lloc en el període impositiu en el qual l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió o en els 12 mesos següents a la conclusió del període impositiu.

Amortització accelerada deduïble

Elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, així com els elements de l'immobilitzat intangible podran aplicar el percentatge que resulte de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim** previst en les taules d'amortització oficialment aprovades. ⁽³⁸⁾

Per als elements patrimonials als quals siga aplicable el règim transitori previst en la disposició transitòria tretzena de la LIS, açò és, per a aquells que, en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener del 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els corresponguera per aplicació de la taula d'amortització prevista en l'article 12.1 de la LIS, la nova vida útil de l'element ha de determinar-se en funció del coeficient lineal màxim previst en la taula establida en la LIS, per a, una vegada determinada, multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener del 2015.

Compatibilitat

Aquest benefici és compatible amb qualsevol altre benefici fiscal que puga ser aplicable a l'activitat. A més, aquest règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, per la qual cosa podrà aplicar-se a la part d'inversió en actius fixos materials nous que excedisca el límit màxim fixat per a aquest últim.

Exemple:

El senyor A.S.T. és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de maneria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

En l'exercici 2015 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va ascendir a 2.800.000 euros.

En el mes de juliol de 2016 va adquirir per a la seua activitat una màquina nova de doblegar i corbar xapa i barres el preu d'adquisició de la qual, incloent-hi les despeses accessòries, va ascendir a 36.000 euros.

L'esmentada màquina va ser posada a disposició del senyor A.S.T. en el mes de novembre de 2016 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2016.

Determinar l'amortització accelerada deduïble corresponent a la dita màquina durant l'exercici 2016.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica en l'exercici 2016 la consideració d'empresa de dimensió reduïda i ser aquest exercici en el qual s'entén realitzada la inversió, en posar-se a disposició del titular l'esmentada màquina, podrà efectuar-se en el dit exercici l'amortització accelerada.

El càlcul de la dita amortització s'efectua de la manera següent:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons 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

⁽³⁸⁾ La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del règim d'estimació directa es conté en l'article 12.1.a) de la LIS. En la modalitat simplificada de l'esmentat règim, la taula d'amortització aplicable es conté en ° de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

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 les quals es refereix l'article 13.1 de la LIS ⁽³⁹⁾, els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, podran 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 tinga la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en el qual es dedueix la pèrdua.

b) Que la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no supere el límit de l'1 per 100 sobre els existents a la conclusió del període impositiu.

A aquests efectes, **no s'inclouran els deutors següents:**

a) Els deutors sobre els quals s'haja reconegut de forma individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències establida en l'article 13.1 de la LIS.

b) Els deutors les pèrdues dels quals per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles segons el que disposa l'article 13.1 de la LIS. De conformitat amb l'esmentat article, no resulten deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:

1r Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguin objecte d'un procediment arbitral o judicial que tracte sobre la seua existència o quantia.

2n Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, llevat que estiguin en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en 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 els quals l'activitat econòmica deixara de complir les condicions per a ser considerada empresa de dimensió reduïda, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no seran deduïbles fiscalment fins que no superen l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en els quals l'activitat econòmica va tindre la dita consideració.

■ **Important:** cal tindre en compte que les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu aconseguisquen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complit les condicions per a ser considerades com de dimensió reduïda tant en aquell període (en el qual abaste o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

(39) El comentari de l'esmentada pèrdua individualitzada s'efectua en la pàgina 224 d'aquest capítol.

4. Règim transitori: Amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de reduïda dimensió (disposició transitòria vint-i-huitena LIS)

Els titulars d'activitats econòmiques que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa i estigueren aplicant abans de l'1 de gener del 2015 l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les empreses de reduïda dimensió l'article 113 del text refós de la LIS, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, podran continuar la seua aplicació, amb els requisits i condicions establits en aquell article.

A aquests efectes, l'esmentat article permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en la qual s'haja 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, en funció del coeficient que resulte de **multiplicar per 3 el coeficient d'amortització lineal màxim previst en les taules d'amortització oficialment aprovades**.

Els requisits que s'exigien en l'article 113 del text refós de la LIS per a aplicar aquest incentiu eren els següents:

- a) Que en l'exercici en el qual es transmetia l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o professional fóra titular d'una empresa de dimensió reduïda.
- b) Que l'element transmés ho fóra a títol oneros, no aplicant-se aquest benefici a les transmissions lucratives.
- c) Que la inversió es realitzara en el termini comprés entre l'any anterior a la data d'entrega o posada a disposició de l'element transmés i els tres anys posteriors.

La reinversió s'entenia efectuada en la data en la qual es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en els quals es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

- d) Que es reinvertira l'import total obtingut en la transmissió. Quan l'import invertit fóra inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada s'aplicava només sobre l'import de la dita transmissió que va ser objecte de reinversió.

■ **Atenció:** cal tindre en compte la particularitat que l'article 106 de la LIS estableix per a les entitats de reduïda dimensió en els contractes d'arrendament financer que es comenta en la pàgina 220 d'aquest capítol.

Fase 2a: Determinació del rendiment net reduït

Reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular (arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

Rendiments als quals s'aplica

Es reduiran en un 30 per 100 els rendiments següents:

- a) Rendiments nets el període de generació dels quals siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.
- b) Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, **quan s'imputen 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.
- c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen 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 substituïsquen aquestes.
- d) Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de duració indefinida.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

En cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

■ **Important:** *no resultarà aplicable aquesta reducció a aquells rendiments que, encara que individualment pogueren derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que complira els requisits anteriorment indicats, procedisquen de l'exercici d'una activitat econòmica que de forma regular o habitual obtinga aquest tipus de rendiments.*

Rendiments percebuts de forma fraccionada abans de l'1 de gener del 2015: Règim transitori (Disposició transitòria vint-i-cinquena.3 Llei IRPF)

Els rendiments que es perceberen de forma fraccionada abans de l'1 de gener del 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre del 2014, **podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir de l'1 de gener del 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, siga superior a dos.

No obstant això, **quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener del 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de la dita data**, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà 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 econòmicament dependents o amb únic client no vinculat (arts. 32.2 Llei IRPF i 26 Reglament)

Requisits

Tenen dret a aquesta reducció els contribuents que complisquen tots i cada un dels requisits següents:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determine d'acord amb el **mètode d'estimació directa**. No obstant això, si el rendiment net es determina d'acord amb la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció serà 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 despeses de difícil justificació a les quals fa referència l'article 30.2.4a de la Llei de l'IRPF.

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges compleix els requisits per a aplicar la reducció, el fet que opte per la seua aplicació no impedeix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si ambdós cònjuges compleixen els requisits per a aplicar la reducció, el fet que un d'ells opte per la seua aplicació tampoc impedeix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros). No obstant això, en aquest cas l'import de la reducció no podrà ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que haja optat per l'aplicació de la reducció.

b) Que la **totalitat de les entregues de béns o prestacions de serveis s'efectuen 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 ⁽⁴⁰⁾, o que el contribuent tinga la consideració de treballador autònom econòmicament dependent d'acord amb el que disposa la Llei 20/2007, de l'11 de juliol, de l'estatut del treball autònom (BOE del 12) i el client del qual depenga econòmicament no siga una entitat vinculada en els termes comentats anteriorment.

c) Que el conjunt de **despeses deduïbles** corresponents a totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent **no excedisca el 30 per 100** dels rendiments íntegres declarats.

d) Que, durant el període impositiu, es complisquen totes les obligacions formals previstes en l'article 68 del Reglament de l'IRPF. ⁽⁴¹⁾

e) Que no es perceben rendiments del treball en el període impositiu.

⁽⁴⁰⁾ Les persones o entitats vinculades, en els termes de l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats, es comenten en la pàgina 155 del capítol 5.

⁽⁴¹⁾ Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten en les pàgines 198 i s. del capítol 6.

No obstant això, no s'entendrà que s'incompleix aquest requisit quan es perceben durant el període impositiu prestacions per desocupació o qualsevol de les prestacions derivades dels sistemes de previsió social als quals es refereix l'article 17.2 de la Llei de l'IRPF, sempre que el seu import no siga superior a 4.000 euros anuals.

En aquests supòsits i sempre que es complisca la totalitat dels requisits establits, correspondrà aplicar tant la reducció per obtenció de rendiments del treball com la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques.

f) Que almenys el 70 per 100 dels ingressos del període impositiu estiguen subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no es realitze cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

■ **Important:** quan el contribuïent opte per la tributació conjunta, tindrà dret a la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat quan individualment complisca els requisits anteriorment assenyalats per a tindre dret a la seua aplicació i el seu import no podrà superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que generen el dret a la seua aplicació.

Import de la reducció

Quantia fixa

Quan es complisquen els requisits anteriors, els contribuïents, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Reducció adicional per a contribuïents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros

Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguen inferiors a 14.450 euros, i el contribuïent no tinga rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros s'estableixen les següents reduccions addicionals:

Import de la reducció adicional per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat	
Rendiment net	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,1 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 les quals diversos dels seus membres obtinguen rendiments d'activitats econòmiques, l'import de la reducció es determinarà en funció de la quantia conjunta dels rendiments nets de l'activitat econòmica de tots els membres de la unitat familiar i, si és el cas, de les rendes diferents de les d'activitat econòmica, sense que siga procedent multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del 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), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computats l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, excepte en cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la LIRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

Reducció addicional per a persones amb discapacitat

Adicionalment, les persones amb discapacitat ⁽⁴²⁾ que obtinguen rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica podran aplicar la quantitat que corresponga de les següents:

- **3.500 euros anuals**, amb caràcter general.
- **7.750 euros anuals**, per a les persones amb discapacitat que acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa 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 complisquen els requisits per a aplicar l'anterior reducció, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloent-hi les de la mateixa activitat econòmica, podran 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 8.000,1 euros i 12.000 euros	$1.620 - [0,405 \times (\text{Rendes} - 8.000)]$

■ **Atenció:** s'entén per renda, a aquests efectes, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, excepte en cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la LIRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

⁽⁴²⁾ El concepte de persona amb discapacitat i la seua acreditació es comenta en les pàgines 490 i s. del capítol 14.

Límit de la reducció

- Aquesta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació.

Precisions

- Aquesta reducció és única per al contribuent amb independència del nombre d'activitats econòmiques exercides per ell i del mètode pel qual es determine el rendiment net, per la qual cosa, si es realitzen diverses, caldrà distribuir el seu import de forma proporcional entre totes elles.
- Els requisits per a l'aplicació d'aquesta reducció són exigits i vénen referits al contribuent pel qual si aquest reuneix aquests requisits podrà aplicar l'esmentada reducció, amb independència que els rendiments d'activitats econòmiques deriven de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes. Al contrari no cap l'aplicació d'aquesta reducció per a 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 aplicara la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat prevista en l'article 32.2.1º de la Llei de l'IRPF, la resta de membres de la unitat familiar a la qual no li resultara aplicable la dita reducció no podrà aplicar aquesta reducció, donada la incompatibilitat entre ambdues.

1.3 Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques

- Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques previstes en l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF, el saldo resultant del rendiment net de les activitats econòmiques no podrà ser negatiu.
- En cas de **tributació conjunta** ha de tindre's en compte el següent:
 - La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents 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 generen el dret a la seua aplicació.
 - 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 pugui ser negatiu per aplicació de la reducció, sense que a més la quantia de la reducció, conjuntament amb la reducció prevista en l'article 20 de la Llei de l'IRPF, pugui excedir els 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 podrà excedir els 3.700 euros.

1.4 Incompatibilitat

La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat i reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros són incompatibles entre si.

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 complisca tots i cada un dels requisits següents:

a) Que inici l'exercici d'una activitat econòmica i en determine el rendiment net de la seua activitat econòmica d'acord amb el **mètode d'estimació directa**.

Per al compliment d'aquest requisit han de tindre's en compte totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, tant les exercides individualment com les que realitze a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Que l'activitat econòmica s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2013.

c) Que no s'haja exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat.

A aquest efecte s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'ha exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici d'aquesta, sense tindre en consideració aquelles activitats en l'exercici de les quals s'ha cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Import de la reducció

- Complits els requisits anteriors, **el contribuent podrà reduir un 20 per 100 de l'import del rendiment net positiu declarat de totes les seues activitats**, prèviament minorat, si és el cas, per aplicació de la reducció per rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, i per la reducció que corresponga per l'exercici de determinades activitats econòmiques a la qual es refereix l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF.

- La reducció s'aplicarà **en el primer període impositiu en el qual el rendiment siga positiu i en el següent**.

- En aquells casos en els quals s'inicie, a partir de l'1 de gener del 2013, una activitat que genere el dret a aplicar aquesta reducció i posteriorment s'inicie una altra activitat, sense haver cessat en l'anterior, la reducció es començarà a aplicar en el període impositiu en el qual la suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats siga positiva, i s'aplicarà sobre la dita suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no pot superar l'import de 100.000 euros anuals.

Exclusió

La reducció no resulta d'aplicació en el període impositiu en el qual més del 50 per 100 dels seus ingressos procedisquen d'una persona o entitat de la qual el contribuent haja obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Tractament dels guanys o pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

A fi d'equiparar el tractament fiscal aplicable als guanys o pèrdues patrimonials derivats de la totalitat de béns o drets la titularitat del qual correspon al contribuent, la Llei de l'IRPF estableix en l'article 28.2 com a principi general que els guanys o pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes les activitats econòmiques no s'inclouen en el rendiment net d'aquestes, sinó que tributen com a tals junt amb la resta de guanys o pèrdues patrimonials.

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

El senyor H.A.V., casat amb la senyora E.S.M. en règim de guanys, és metge radiòleg i exerceix la seua activitat professional exclusivament en una consulta privada situada en un local adquirit pel matrimoni.

Per a la determinació dels seus rendiments nets utilitza el mètode d'estimació directa (simplificada) i el criteri de meritació per a la imputació dels ingressos i despeses de la seua activitat.

La plantilla en l'exercici 2016 va ser d'una persona empleada.

Segons les dades que consten en els seus llibres de registres, els ingressos i despeses corresponents a 2016, 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 extraordinàries", figuren les partides següents:

- Ingrés extraordinari (conseqüència de la venda del local de consulta)	80.900
- Despesa extraordinària (conseqüència de la venda d'equips de rajos X)	7.200

Altres dades d'interés

- Dins de les quantitats consignades en la rúbrica "Honoraris per prestació de serveis" no figura comptabilitzada cap quantitat per 10 radiografies practicades al seu fill al març de 2015. El preu mitjà de mercat per cada radiografia semblant és de 60 euros.

- Les "Conferències i publicacions" suposen per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervindre en la producció i distribució de serveis, existint pel que fa a les publicacions la cessió dels drets d'autor.

- En "Sous i salaris" figuren 1.200 euros entregats a la seua esposa pels serveis prestats com a auxiliar en la clínica durant el mes de vacances de l'empleada que presta els serveis en 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 ascendien a 13.100 euros. Les existències finals ascendeixen a 16.100 euros.
- Els "Ingressos i despeses extraordinàries" responen, respectivament, al guany obtingut en la venda del local en el qual estava instal·lada la consulta i a la pèrdua derivada de la venda d'un aparell de rajos X.
- Les restants rendes no exemptes de l'IRPF obtingudes pel contribuïent l'any 2016 van ascendir 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
Reparació i conservació	3.800	3.800
Rebuts 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		54.550 (9)
Rendiment net reduït total		54.550 (10)

Notes:

- (1) Dins dels "ingressos per honoraris" figuren 600 euros més, en concepte d'autoconsum, en valorar a preu de mercat les 10 radiografies efectuades al seu fill.
- (2) Les quantitats percebudes en concepte de "Conferències i publicacions" tenen la consideració de rendiments de l'activitat professional realitzada pel contribuïent.
- (3) De la quantitat registrada en "sous i salaris", no ho són els 1.200 euros entregats a la seua esposa per la prestació de treballs en la consulta durant el mes de juliol, com que no es compleixen els requisits legalment exigibles per a això. Aquests requisits es refereixen especialment a l'habitualitat i continuïtat en la prestació del treball, així com 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 en l'exercici. Per a la determinació d'aquesta quantitat, ha d'efectuar-se l'operació següent: 13.100 (existències inicials) + 19.000 (compres realitzades) - 16.100 (existències finals) = 16.000 euros (compres consumides).

Solució (continuació):

- (5) Les amortitzacions realitzades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat, per la qual cosa el seu import constitueix despesa fiscalment deduïble.
- (6) Es dedueix com a despesa l'IVA suportat per tractar-se d'una activitat exempta d'aquest impost que no dóna dret a deduir les quotes suportades.
- (7) A pesar de tindre la consideració de béns afectes tant el local de la consulta com l'aparell de rajos 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 tributació dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns afectes es comenta en el capítol 11 "Guanys i pèrdues patrimonials" d'aquest manual.
- (8) En estar en la modalitat simplificada d'estimació directa pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i les altres despeses fiscalment deduïbles), amb el límit de 2.000 euros anuals. En aquest cas podrà deduir 2.000 euros en superar el 5 per 100 dels seus rendiments nets la dita quantia: $5\%(135.400 - 72.000) = 3.170$ euros.
- (9) Com que no hi ha rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el rendiment net que ascendeix a 61.400 euros.
- (10) El rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït que ascendeix a 61.400 euros, ja que no compleix els requisits per a l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.21é de la Llei de l'IRPF (que, si és el cas, haja sigut incompatible amb la deducció del 5 per 100 (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació a les quals es refereix l'article 30.24a de la Llei de l'IRPF). Tampoc compleix els requisits per a aplicar les reduccions de l'article 32.23é i 32.3 de la Llei de l'IRPF.

Ompliment en l'imprès de 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, indique el nombre de fulls addicionals que s'hi adjunten

• Activitats econòmiques realitzades i rendiments obtinguts

Activitats realitzades

	Activitat 1a	Activitat 2a	Activitat 3a
Contribuent que realitza la/les activitat/s	090 Declarant	090	090
Tipus d'activitat/s realitzada/realitzades: clau indicativa	091 5	091	091
Grup o epígraf IAE	092 832	092	092
(de l'activitat principal en cas de realitzar diverses activitats del mateix tipus)			

Modalitat aplicable del mètode d'estimació directa (consigne N: normal, S: simplificada) 093 **X** 093 093

Si per a la imputació temporal dels rendiments opta per l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, consigne una "X" 094 094 094

Atenció: l'opció es referirà necessàriament a totes les activitats del mateix titular.

Ingressos íntegres

Ingressos d'exploració	095 124.000,00	095	095
Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències)	096 10.800,00	096	096
Autoconsum de béns i serveis	097 600,00	097	097

Transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització: excés amortització deducible respecte amortització deducible (DA trentena Llei Impost) 098 098 098

Total ingressos computables ([095] + [096] + [097] + [098]) **099 135.400,00** **099** **099**

Despeses fiscalment deducibles

Consums d'exploració	100 16.000,00	100	100
Sous i salaris	101 17.700,00	101	101
Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloent-hi les cotitzacions del titular)	102 5.900,00	102	102
Altres despeses de personal	103	103	103
Arrendaments i cànon	104	104	104
Reparacions i conservació	105 3.800,00	105	105
Serveis de professionals independents	106	106	106
Altres serveis exteriors	107 12.300,00	107	107
Tributs fiscalment deducibles	108 1.700,00	108	108
Despeses financeres	109 1.100,00	109	109
Amortitzacions: dotacions de l'exercici fiscalment deducibles	110 7.900,00	110	110
Pèrdues per insolvències de deutors.....	111	111	111
Incentius al mecenatge. Convenis de col·laboració en activitats d'interès general	112	112	112
Incentius al mecenatge. Despeses en activitats d'interès general	113	113	113
Altres conceptes fiscalment deducibles (excepte provisions)	114 5.600,00	114	114

Suma ([100] a [114]) **115 72.000,00** **115** **115**

Activitats en estimació directa (modalitat normal):

Provisions fiscalment deducibles	116		116		116	
Total despeses deducibles ([115] + [116])	117	72.000,00	117		117	

Activitats en estimació directa (modalitat simplificada):

Diferència ([099] - [115])	118		118	
Conjunt de provisions deducibles i despeses de difícil justificació	119	2.000,00	119	119
Total despeses deducibles ([115] + [119])	120		120	120

(*) Cal tindre en compte el límit establert en l'article 30.2a del Reglament de l'impost

Rendiment net i rendiment net reduït

Rendiment net ([099] - [117] o [099] - [120])	121	61.400,00	121	121
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)	122		122	122
Rendiment net reduït ([121] - [122])	123	61.400,00	123	123

• Rendiment net reduït total de les activitats econòmiques en estimació directa

Suma de rendiments nets reduïts (suma de les caselles [123])	126	61.400,00
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.1r de la Llei de l'Impost)	127	
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'Impost)	128	
Reducció per inici d'una activitat econòmica (article 32.3 de la Llei de l'Impost)	129	
Rendiment net reduït total ([126] - [127] - [128] - [129])	130	61.400,00

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

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques exercides directament per persones físiques

Activitats econòmiques exercides a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Relació d'activitats incloses en l'exercici 2016 en el mètode d'estimació objectiva Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18)

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 distints signes o mòduls

Rendiment anual per unitat de mòdul abans d'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 d'amortització aplicables en l'exercici 2016

Concepte i àmbit d'aplicació

[arts. 16.2 b) i disposicions addicionals trenta-sisena i transitòria trenta-dosena Llei IRPF; 32 i s. Reglament i Ordre HAP/2430/2015]

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals, presenta com a principal característica la de prescindir dels fluxos reals d'ingressos i despeses produïts en l'exercici de l'activitat. En el seu lloc, s'apliquen determinats 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 (que des del 3 de novembre de 2016 és el ministre d'Hisenda i Funció Pública després de la reestructuració dels departaments ministerials).

Activitats econòmiques exercides directament per persones físiques

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable en 2016 a les activitats econòmiques, excloent-ne les agrícoles, ramaderes i forestals el comentari de les quals es realitza en el capítol següent, exercides directament per persones físiques en les quals concorreuen les circumstàncies següents:

1a. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), que més avant es reproduceix.

D'acord amb la disposició addicional trenta-sisena de la Llei de l'IRPF l'ordre HAP/2430/2015 exclou del 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 va ser d'aplicació l'article 101.5d) de la Llei de l'IRPF en el període impositiu 2015 (subjectes a la retenció de l'1 per 100).

2a. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de manera expressa o tàcita, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials simplificat, de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).

- **Renúncia expressa** [arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF] ⁽¹⁾

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificats, de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA o de l'agricultura i ramaderia de l'IGIC ha d'efectuar-se, com a regla general, en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renúncia haurà de presentar-se per mitjà del model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en l'esmentat cens d'empresaris, professionals i retenidors, aprovats per l'ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

⁽¹⁾ Vegeu també l'article 5 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

- **Renúncia tàcita** [art. 33.1 b) Reglament IRPF]

També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en el qual haja de produir efectes en la manera disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es realitze en el termini reglamentari el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la manera disposada per al mètode d'estimació directa.

- **Conseqüències de la renúncia** (arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a l'efecte de l'IRPF, que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat d'aquest que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que exercisca, durant un període mínim de tres anys.

Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en els quals poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, llevat que es procedisca formalment a la revocació de la renúncia en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en el qual la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de produir efecte, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, la renúncia es considerarà no presentada.

3a Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva. [art. 32.2 Reglament IRPF]

Constitueixen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents: (2)

a) Haver aconseguit en l'exercici anterior (2014), un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques que supere els següents imports [arts. 31.1 i disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF; art. 32.2 a) Reglament]:

- **250.000 euros anuals**, tenint en compte totes les exercides pel contribuent, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals. (3)

A aquests efectes, es computarà la totalitat de les operacions amb independència que existisca o no obligació d'expedir 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.

Per a aquest còmput no es tenen en compte el volum d'ingressos de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

- **125.000 euros anuals**, quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com a tal d'acord amb el que disposa l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació. (4)

(2) Per a contribuents que exercisquen activitats agrícoles, ramaderes i forestals vegeu les pàgines 303 i s. del capítol 9.

(3) Vegeu també l'article 3.1.a) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

(4) Vegeu també l'article 3.1.a) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

En cap cas no es computaran les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, així com tampoc l'Impost sobre el Valor Afegit i, si és el cas, el recàrrec d'equivalència que grave l'operació, per a aquelles activitats que tributen pel règim simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

b) Haver superat en l'exercici anterior (2015) el volum de compres en béns i serveis la quantitat de 300.000 euros anuals, excloent-ne les adquisicions de l'immobilitzat [art. 32.2

b) Reglament IRPF]. ⁽⁵⁾

En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, el seu import es tindrà en compte per al càlcul d'aquest límit.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, hauran de computar-se no sols les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades 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 les quals participen qualsevol dels anteriors, en les quals concórreguen les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o semblants.**

A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o semblants les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- **Que hi haja una adreça comuna d'aquestes activitats, i que es compartisquen mitjans personals o materials.**

En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, 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), hauran de valorar-se de manera imperativa **pel seu valor normal de mercat**, i s'entendrà com a tal el que s'hauria acordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les dites operacions en els termes i les condicions establerts en 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) Desenvolupar l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol ⁽⁶⁾ [art. 32.2 c) Reglament IRPF].

A aquests efectes, s'entendrà que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxi, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances, es desenvolupen, en tot cas, dins del territori espanyol.

⁽⁵⁾ Vegeu també l'article 3.1 c) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

⁽⁶⁾ Vegeu també l'article 3.2 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

d) Haver superat durant l'any anterior (2015) **la magnitud específica màxima** (nombre de persones empleades o de vehicles o de clotxineres utilitzats) establida per a cada activitat en l'article 3.1, d) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), les quals s'arreglen en la columna tercera de la relació que més avant es reproduïx (art. 34.1 Reglament IRPF).

En el primer any d'exercici de l'activitat únicament es tindrà en compte a aquests efectes el nombre de persones empleades, de vehicles afectes o de clotxineres utilitzats el dia d'inici de l'activitat.

Haurà de computar-se no sols la magnitud específica corresponent a l'activitat exercida pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, descendents i ascendents, així com les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol de les persones anteriors, quan es donen les circumstàncies abans indicades en les “Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres”.

- **Important:** a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cada una de les que figuren en la relació que més avant es reproduïx, al marge que l'activitat s'exercisca en un o més locals o que es corresponga amb un o amb diversos grups o epígrafs de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) (art. 38.1 Reglament IRPF).

e) **Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats** ⁽⁷⁾ (arts. 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 determinen el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques per aquest mètode, en la modalitat que corresponga.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renunciï al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat no produirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que s'estaven realitzant amb anterioritat, sinó a partir de l'any següent.

f) **L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC** (arts. 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 en l'IVA o en l'IGIC suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel 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 anteriorment comentades produeix els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en el qual es produïska la dita circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, excepte renúncia a aquest.

(7) Vegeu també l'article 3.1 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

■ **Important:** si es supera el volum de rendiments íntegres o de compres previst en l'article 32.2 del Reglament de l'IRPF el contribuent quedarà exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les seues activitats econòmiques durant, almenys, els tres anys següents, amb independència del tipus d'activitats que s'exercisquen en aquests anys.

Activitats econòmiques exercides a través d'entitats en règim d'atribució de rendes (art. 39 Reglament IRPF)

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques exercides a través d'entitats en règim d'atribució de rendes s'aplicarà amb independència de les circumstàncies que concórreguen individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques realitzades directament per persones físiques, es complisquen els requisits següents:

- Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.
- Que no s'haja renunciat en temps i manera a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.

La renúncia haurà de ser formulada per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; no obstant això, la revocació de la renúncia podrà ser presentada per només un d'aquests.

■ **Important:** per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, hauran de computar-se no sols les operacions corresponents a les activitats exercides per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les exercides pels seus socis, hereus, comuners o partícips, els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests, així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participen qualsevol de les persones anteriors en les quals concórreguen les circumstàncies expressades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Així mateix haurà de computar-se no sols la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica exercida per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les exercides pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol de les persones anteriors quan es donen les circumstàncies indicades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Relació d'activitats incloses en l'exercici 2016 en el mètode d'estimació objectiva Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18)

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de clòtxina amb clotxineres	5 clotxineres ⁽¹⁾
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 fregides	6 empleats
423.9	Elaboració de creïlles fregides, roses i semblants	6 empleats
641	Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubèrculs	5 empleats
642.1, 2, 3 i 4	Comerç al detall de carn i despulles; de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comerç al detall d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats	4 empleats
642.6	Comerç al detall, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals d'abastiment, 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 caragols	5 empleats
644.1	Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i semblants i 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 fregides, amb cobertures o sense o farciments, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruits secs, llepolies, preparats de xocolata i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 i 3	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes dels quals tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, estores i semblants i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comerç al detall de tota classe de peces per al vestit i complements	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 de mà, 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 l'higiene i la neteja personal	4 empleats
653.1	Comerç al detall de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al detall de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina	3 empleats
653.3	Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal o reclam (incloent-hi bijuteria i xicotets electrodomèstics)	4 empleats
653.4 i 5	Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats

(1) Qualsevol dia de l'any

(continua)

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
653.9	Comerç al detall d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.a.p.	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 qualsevol classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, metges, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comerç al detall de cobertes, bandes o bandatges i cambres d'aire per a qualsevol classe 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, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública	3 empleats
659.4	Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al detall de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartutxeria i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i xicotets animals	4 empleats
662.2	Comerç al detall de qualsevol classe d'articles, incloent-hi alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el grup 661 i en l'epígraf 662.1	3 empleats
663.1	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, inclús 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.p.	2 empleats
671.4	Restaurants de dues forquetes	10 empleats
671.5	Restaurants d'una forqueta	10 empleats
672.1, 2 i 3	Cafeteries	8 empleats
673.1	Cafés i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafés i bars	8 empleats
675	Serveis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Servei d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles	10 empleats
682	Servei d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Servei 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
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats

(continua)

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
692	Reparació de maquinària industrial	2 empleats
699	Altres reparacions n.c.a.p.	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 llavat de vehicles	5 empleats
757	Serveis de mudances	5 vehicles (1)
849.5	Transport de missatgeria, quan l'activitat es realitzi exclusivament amb mitjans de transport propi	5 vehicles (1)
933.1	Ensenyança de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronaútics, etc.	4 empleats
933.9	Altres activitats d'ensenyança, com ara idiomes, tall i confecció, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicions i semblants n.c.a.p.	5 empleats
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport	3 empleats
971.1	Tint, neteja en sec, llavat i planxat 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 fotocopiadores	4 empleats

(1) Qualsevol dia de l'any

■ **Important:** la determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat abans relacionada haurà d'efectuar-se d'acord amb les normes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

Així mateix, es comprendran en cada activitat les operacions econòmiques que es desenvolupen 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 supere el 40 per 100 del volum corresponent a l'activitat principal. Per al còmput de la magnitud màxima d'exclusió hauran de tindre's en compte les persones empleades o vehicles o clotxineres que s'utilitzen per a l'exercici de l'activitat principal i de qualsevol activitat accessòria inclosa en el mètode d'estimació objectiva. (8)

Regles de còmput de la magnitud màxima d'exclusió (9)

Regles generals

Per tal de determinar per a cada activitat si la magnitud corresponent a aquesta excedeix o no les quantitats màximes indicades en la relació anterior, s'hauran de tindre en compte les particularitats següents:

- La magnitud **"empleats"** comprendrà totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballen efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en

(8) Les activitats econòmiques accessòries que s'entenen compreses en cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen en la rúbrica "Nota" de l'apèndix "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2016", el qual es reproduïx en les pàgines finals d'aquest capítol.

(9) Vegeu l'article 3.1 d) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

el règim. La seua quantia serà determinada per la mitjana ponderada corresponent al període en el qual s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

Per a determinar la mitjana ponderada s'aplicaran exclusivament les regles següents:

- Només es prendrà en compte el nombre d'hores treballades durant el període en el qual s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.
- Es computarà com **una persona no assalariada**, la que treballa en l'activitat almenys 1.800 hores/any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

No obstant això, l'**empresari es computarà com una persona no assalariada**. En aquells supòsits en els quals pugui acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, es computarà el temps efectiu dedicat a l'activitat. En aquests supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat d'aquesta, **es computarà a l'empresari en 0,25 persones/any**, excepte quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

- Es computarà com **una persona assalariada**, la que treballa el nombre d'hores anuals per treballador fixat en el conveni col·lectiu corresponent o, a falta d'això, 1.800 hores/any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior o superior, s'estimarà com a quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades en el conveni col·lectiu o, a falta d'això, 1.800.
- Les magnituds “**vehicles**” i “**clotxineres**” es refereixen, respectivament, al nombre màxim de vehicles o clotxineres que s'utilitzen en qualsevol dia de l'any per a l'exercici de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el mètode.

■ **Important:** *en el primer any d'exercici de l'activitat es tindrà en compte el nombre de persones empleades o vehicles o clotxineres a l'inici d'aquesta.*

Quan en un any natural se supere la magnitud màxima en alguna activitat, el contribuent **quedarà exclòs, a partir de l'any immediat següent**, del mètode d'estimació objectiva, i haurà de determinar el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, sempre que es reunisquen els requisits establits per a la dita modalitat i no es renunciï a la seua aplicació, i en aquest cas resultarà aplicable la modalitat normal del dit mètode. ⁽¹⁰⁾

Regles especials

Per a la determinació de les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva haurà de computar-se no sols la magnitud específica corresponent 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 les quals participen qualsevol dels anteriors, en les quals concórreguen les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguen idèntiques o semblants.**

A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o semblants les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

⁽¹⁰⁾ Els requisits establits per a aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renúncia a aquesta, es comenten en el capítol 7, pàgines 206 i ss.

- Que hi haja una adreça comuna d'aquestes activitats, i que es compartisquen mitjans personals o materials.

Quan es tracte d'entitats en règim d'atribució de rendes hauran de computar-se no sols la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica exercida per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les exercides pels seus socis, hereus, comuns o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol de les persones anteriors, en les quals concórreguen les circumstàncies anteriorment assenyalades.

Determinació del rendiment net reduït

En el mètode d'estimació objectiva, les operacions necessàries per a la determinació del rendiment net reduït, si és el cas, es realitzen de manera aïllada i separada per a cada activitat que tinga la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent en desenvolupe diverses a les quals siga aplicable el dit mètode.

La determinació del rendiment net reduït anual corresponent a cada activitat s'efectua, una vegada transcorregut l'any o quan finalitze el període impositiu, per mitjà de les operacions successives que s'indiquen en l'esquema següent: ⁽¹¹⁾

Fase 1a	(x) UNITATS DE MÒDUL EMPRADES, UTILITZADES O INSTAL·LADES RENDIMENT ANUAL PER UNITAT ABANS D'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 (*): 40 PER 100 = RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

(*) Aplicable únicament respecte del component "Altres percepcions empresarials" amb període de generació superior a dos anys o que es qualifiquen reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps.

(11) Vegeu l'annex III i les instruccions de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Fase 1a: Determinació del rendiment net previ

El rendiment net previ de l'activitat està constituït per la suma dels productes obtinguts de multiplicar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat, de cada un dels mòduls pel rendiment anual abans d'amortització assignat a cada unitat de mòdul.

Els rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en 2016 a cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reproduïxen com a apèndix al final del present capítol.

Quantificació del nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels distints signes o mòduls

La primera operació que ha de realitzar-se per a determinar el rendiment net previ consisteix a quantificar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades de cada un dels mòduls fixats per a cada activitat que tinga la consideració d'independent. L'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), estableix les regles de càlcul següents:

- **Mòdul “Personal no assalariat”**

Personal no assalariat és l'empresari. També tindran aquesta consideració el seu cònjuge i els fills menors que visquen amb ell, quan, treballant efectivament en l'activitat, no constituïsquen personal assalariat per no concórrer algun dels requisits següents:

- Que treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que hi haja el contracte laboral corresponent.
- Que estiguen afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per al còmput del mòdul “Personal no assalariat”.

Regles generals.

- **Empresari:**

Es computarà l'empresari com una persona no assalariada. En aquells supòsits en els quals puga acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, es computarà el temps efectiu dedicat a l'activitat.

En aquests supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la seua titularitat, es computarà al **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, excepte quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

- **Cònjuge i fills menors de l'empresari:**

Es computarà com una persona no assalariada el cònjuge i fills menors del titular de l'activitat que visquen amb ell, quan treballen en l'activitat, almenys, 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

El nombre d'unitats del mòdul “Personal no assalariat” **s'expressarà amb dos decimals.**

- **Important:** *el personal no assalariat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 es computarà al 75 per 100. A aquests efectes, es prendrà en consideració la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).*

Regla especial del còmput del cònjuge i fills menors de l'empresari.

Quan el cònjuge o els fills menors de l'empresari tinguen la consideració de no assalariats, es computaran al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es compute completament, abans d'aplicar, si és el cas, la reducció prevista per a persones amb discapacitat anteriorment comentada, i no hi haja més d'una persona assalariada.

La reducció del 50 per 100 es practicarà després d'haver aplicat, si és el cas, la corresponent pel grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

Exemple:

El senyor R.G.C., que té reconegut un grau d'invalidesa del 33 per 100, és titular d'un bar en el qual únicament treballen ell i la seua esposa, consta l'afiliació d'ambdós al règim de treballadors autònoms de la Seguretat Social. Durant l'exercici 2016 han treballat més de 1.800 hores cada un.

Determinar les unitats del mòdul "Personal no assalariat" ocupades en l'activitat l'any 2016.

Solució:

Com que no es dona el requisit de l'afiliació de l'esposa al règim general de la Seguretat Social, aquesta té la consideració de "Personal no assalariat".

Mòdul "Personal no assalariat":	El titular (1 x 75%)	0,75
	Esposa (1 x 50%).....	0,50
	Total	1,25 persones

• Mòdul "Personal assalariat"

Tenen la condició de personal assalariat:

a) Les persones que treballen en l'activitat i no tinguen la condició de personal no assalariat, incloent-hi, si és el cas, els treballadors contractats a través d'empreses de treball temporal (ETT).

b) El cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, sempre que hi haja l'oportunitat contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social i treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat econòmica exercida pel contribuïent.

- **Important:** *no es computaran com a persones assalariades els alumnes de formació professional específica que realitzen el mòdul obligatori de Formació en Centres de Treball.*

A diferència dels anteriors, el personal contractat com a becari ha de computar-se com a personal assalariat.

Regles per al còmput del mòdul "Personal assalariat".

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "Personal assalariat" es realitza per mitjà de l'aplicació de les regles següents:

a) Si hi ha conveni col·lectiu, es computarà com una persona assalariada la que treballa el nombre d'hores anuals per treballador que haja sigut fixat en el conveni.

b) Si no hi ha conveni col·lectiu, s'estimarà que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores siga inferior o superior a l'indicat, s'estimarà com a quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades en el conveni col·lectiu o, a falta d'això, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat” **s'expressarà amb dos decimals**.

- **Es computarà en un 60 per 100** el personal assalariat menor de 19 anys i el que preste els seus serveis amb un contracte d'aprenentatge o per a la formació.
- **Es computarà en un 40 per 100** el personal assalariat que siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

Quan una persona assalariada complisca 19 anys o se li reconega un grau d'invalidesa del 33 per 100 o superior durant el període impositiu, el còmput del 60 per 100 o, si és el cas, del 40 per 100 s'efectuarà únicament respecte de la part del període en el qual es donen qualsevol d'aquestes circumstàncies.

■ **Important:** les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 anteriorment comentades són incompatibles entre si.

- En les activitats en les quals així apareix indicat, el mòdul “Personal assalariat” es desglosa en dos:
 - Personal assalariat de fabricació.
 - Resta del personal assalariat.

En aquests casos, el còmput de cada un dels dos mòduls esmentats haurà d'efectuar-se de manera independent. Quan un mateix treballador desenvolupe labors de fabricació i d'un altre tipus, el nombre d'unitats que ha de computar-se en cada un d'aquests mòduls es determinarà en funció del nombre d'hores efectives de treball en cada labor. Si no és possible determinar el nombre, s'imputarà el total per parts iguals a cada un d'aquests mòduls.

Exemple:

El senyor A.C.M. és titular d'un taller de reparacions de vehicles automòbils, epígraf 691.2 de l'IAE, que determina el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Des de l'any 2004 treballen a jornada completa en el taller, a més del titular, dos empleats fixos majors de 19 anys.

En l'exercici 2016 s'han produït 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 totalitzar 900 hores anuals cada un.
- El dia 2 de maig es contracta, per temps indefinit i a jornada completa, un treballador amb un grau d'invalidesa del 33 per 100, que va totalitzar 1.100 hores anuals.

Determinar el nombre d'unitats dels mòduls “Personal no assalariat” i “Personal assalariat” corresponents a l'exercici 2016, suposant que el nombre d'hores anuals establides en 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)	0,24 persones
Total	2,84 persones

- **Mòdul “Superfície del local”**

A l'efecte de l'aplicació del mòdul, s'entenen per locals les construccions, edificacions o instal·lacions, així com les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzen per a l'exercici de l'activitat.

La unitat del mòdul “Superfície del local” és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local es prendrà la definida en la Regla 14a.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 1 i 2 d'octubre), així com en 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 les quals així figure indicat, dins de la magnitud superfície del local caldrà distingir i determinar per separat algun, o diversos, dels mòduls següents:

- Superfície local independent.
- Superfície local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cada un d'aquests mòduls és, igualment, el metre quadrat (m^2).

S'entén per:

Local independent.

El que disposa de sala de vendes per a atenció al públic. Es consideren així mateix locals independents aquells que hagen de tributar segons el que disposa la Regla 14a.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 disposa de sala de vendes pròpia per a atenció al públic per estar situat en l'interior d'un altre local, galeria comercial o mercat.

- **Local de fabricació.**

El local, o part d'aquest, dedicat a la realització de les operacions de fabricació.

- **Mòdul “Consum d'energia elèctrica”**

Per consum d'energia elèctrica s'entendrà la facturada per l'empresa subministradora, la unitat de la qual és 100 quilovats per hora (kW/h). Quan en la factura hi haja distinció entre energia “activa” i “reactiva”, només es computarà la primera.

- **Mòdul “Potència elèctrica”**

S'entendrà per potència elèctrica la contractada amb l'empresa subministradora de l'energia, la unitat de la qual és el quilovat contractat (kW).

- **Mòdul “Superfície del forn”**

Per superfície del forn s'entendrà la que corresponga a les seues característiques tècniques. La unitat del mòdul “Superfície del forn” és 100 decímetres quadrats (dm^2).

- **Mòdul “Taules”**

En els bars i cafeteries, així com en els restaurants, la unitat “taula” s'entendrà referida a la susceptible de ser ocupada per quatre persones. Les taules de capacitat superior o inferior augmentaran o reduiran la quantia del mòdul en la proporció corresponent.

Taules que s'utilitzen només durant determinats períodes de l'any. El nombre d'unitats del mòdul “Taules” es determinarà en proporció a la duració del període, computat en dies, durant el qual s'hagen utilitzat les taules al llarg de l'any.

Taulers que s'utilitzen ocasionalment com a taules. Es computarà una unitat del mòdul “Taules” per cada quatre persones susceptibles d'ocupar els taulers. Una vegada determinat d'acord amb aquest criteri el nombre d'unitats, aquest es prorratejarà en funció del període, computat en dies, d'utilització dels taulers durant l'any.

Barres adaptades per a servir menjars. Aquestes barres no es computaran a l'efecte de determinar el nombre d'unitats del mòdul “Taules”.

- **Mòdul “Nombre d'habitants”**

El nombre d'habitants serà el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits en el Padró Municipal d'Habitants, presents i absents. La condició de residents s'adquireix en el moment de realitzar aquesta inscripció.

- **Mòdul “Càrrega del vehicle”**

La capacitat de càrrega d'un vehicle o conjunt de vehicles serà igual a la diferència entre la massa total màxima autoritzada determinada tenint en compte les possibles limitacions administratives, que si és el cas, es ressenyen en les targetes d'Inspecció Tècnica, amb el límit de 40 tones, i la suma de les tares corresponents als vehicles portants (pes en buit del camió, remolc, semiremolc i capçal tractor), expressada, segons siga procedent, en quilograms o tones, aquestes últimes amb dues xifres decimals.

En cas de capçals tractors que utilitzen distints semiremolcs, la seua tara s'avaluarà en huit tones com a màxim.

Quan el transport es realitze exclusivament amb contenidors, la tara d'aquests s'avaluarà en tres tones.

- **Mòdul “Places”**

En les activitats de servei d'hostalatge, s'entendran 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'entendrà per “seients” el nombre d'unitats que figura en la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, excloent-ne el del conductor i el del guia.

Vehicles adaptats específicament per a **transport escolar.** El còmput d'unitats del Mòdul “Seients” d'aquests vehicles haurà d'efectuar-se pel nombre equivalent de seients de persones adultes. A aquests efectes, es considerarà que cada tres seients per a xiquets menors de 14 anys equivalen a dos seients de persones adultes.

- **Mòdul “Màquines recreatives”**

Únicament es computaran les màquines recreatives instal·lades que no siguin propietat del titular de l'activitat. ⁽¹²⁾

Aquesta magnitud comprén dos mòduls: màquines tipus “A” i màquines tipus “B” d'acord amb el que disposen els articles 4t i 5é, respectivament, del Reglament de màquines recreatives i d'atzar, aprovat pel Reial decret 2110/1998, de 2 d'octubre (BOE del 16).

- **Màquina recreativa tipus “A”.** Són màquines tipus “A” totes aquelles de mer passatemps o recreació 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 manera de punts canviables per objectes o diners.

- **Màquina recreativa tipus “B”.** Són màquines 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 ho tenen assignat, aquest mòdul està definit per la potència fiscal que figura en la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

- **Mòdul “Longitud de barra”**

En les activitats de cafés i bars que tenen assignat el mòdul “Longitud de barra”, s'entendrà per barra el taulell on se serveixen i es posen les begudes i aliments sol·licitats pels clients.

La longitud de barra es mesurarà pel costat del públic i d'aquesta s'exclourà la zona reservada al servei de cambrers. Si hi ha barres auxiliars de suport adossades a les parets, pilars, etc., disposen o no de tamborets, s'inclourà la seua longitud per al càlcul del mòdul.

La unitat d'aquest mòdul és el metre lineal (ml). El nombre d'unitats s'expressarà, si és el cas, amb dos decimals.

- **Mòdul “Distància recorreguda”**

L'activitat de transport per autotaxi té com a mòdul assignat la “Distància recorreguda” per cada vehicle afecte a l'activitat, i s'haurà de computar la totalitat del recorregut a l'any. La unitat està constituïda per 1.000 km.

Regles per al còmput dels mòduls diferents de “Personal assalariat” i “Personal no assalariat”

El nombre d'unitats de cada un dels mòduls diferents de “Personal assalariat” i “Personal no assalariat” es determinarà en funció dels dies d'efectiva utilització o instal·lació per a l'activitat de la qual es tracte, quan s'haja produït 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 vacacionals).

⁽¹²⁾ Les màquines propietat del titular constitueixen una activitat independent, classificada en l'epígraf 969.4 de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

- Haver-se produït variacions durant l'any en la quantia de les variables o mòduls corresponents a l'activitat.

En aquests casos, el nombre d'unitats de cada un dels mòduls diferents dels corresponents al personal (assalariat i no assalariat) estarà donat per la mitjana dels relatius a tot el període en el qual s'haja exercit l'activitat durant l'any natural, i s'expressarà amb dues xifres decimals, si el resultat no és un nombre enter.

Per a la determinació d'aquesta mitjana s'hauran de multiplicar les unitats utilitzades o empleades pel nombre de dies naturals del període en el qual s'haja exercit l'activitat i dividir el resultat entre 365 dies.

No obstant això, per als mòduls “Consum d'energia elèctrica” i “Distància recorreguda” es tindran en compte els quilovats per hora consumits i els quilòmetres recorreguts, respectivament, siga quina siga la duració del període.

■ **Mòduls comuns a diverses activitats:** *quan hi haja utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o sector d'activitat, el valor a computar serà el que en resulte del seu prorrateig en funció de la seua utilització efectiva. Si no és possible determinar-la, s'imputarà per parts iguals a cada una de les utilitzacions del mòdul.*

Rendiment anual per unitat de mòdul abans d'amortització

Per a l'exercici 2015 els imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització corresponents a cada activitat són els que figuren en l'annex II de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Reducció del rendiment anual per unitat de mòdul per circumstàncies excepcionals (arts. 37.4.1r i 2n Reglament IRPF) ⁽¹³⁾

En situacions de normalitat econòmica, el rendiment net previ de l'activitat està determinat pel resultat de multiplicar el nombre d'unitats empleades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cada un dels mòduls aplicables pel rendiment anual per unitat abans d'amortització assignat a cada unitat. No obstant això, quan es produïsquen les circumstàncies excepcionals que s'indiquen a continuació, l'Administració podrà acordar la reducció del rendiment anual per unitat en relació amb els mòduls que calguen, amb indicació del període de temps al qual siga aplicable. Aquestes circumstàncies s'agrupen en els supòsits següents:

- 1r** Quan l'exercici de l'activitat econòmica estiga afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afecten un sector o zona determinada.
- 2n** Quan l'exercici de l'activitat econòmica estiga afectat per incendis, inundacions, afonaments o grans avaries en l'equip industrial, que suposen alteracions o anomalies greus en l'exercici de l'activitat.
- 3r** Quan el titular de l'activitat es trobe en situació d'incapacitat temporal i no tinga un altre personal empleat.

En el primer cas, la reducció dels signes, índexs o mòduls haurà de ser autoritzada pel ministre d'Hisenda i Administracions Públiques i podrà afectar els contribuents d'un determinat sector

⁽¹³⁾ Vegeu també l'annex III de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

o zona (i des del 3 de novembre de 2016 després de la reestructuració els departaments ministerials el ministre d'Hisenda i Funció Pública). ⁽¹⁴⁾

En la resta de casos, els interessats que desitgen que es reduïsquen els signes, índexs o mòduls, hauran de presentar, en el termini de 30 dies a comptar de la data en la qual s'hagen produït les alteracions o la situació d'incapacitat temporal, escrit davant de l'Administració o, a falta d'això, delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en el qual es pose de manifest el fet d'haver-se produït les dites circumstàncies, i hauran d'aportar, al mateix temps, les proves que s'estimen oportunes i fer menció, si és el cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de les alteracions produïdes. Acreditada la seua efectivitat, el titular de l'Administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària acordarà la reducció dels mòduls que siguen procedents, amb indicació del període de temps al qual siga aplicable.

- **Atenció:** *en cas que el contribuent tinga reconegut el dret a la reducció d'algun o alguns dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració s'omplirà basant-se en les quanties reduïdes acordades per l'Administració tributària.*

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, en la forma que s'estableix a continuació: ⁽¹⁵⁾

Minoració per incentius a l'ocupació

Per a determinar l'import corresponent a aquesta minoració, haurà de multiplicar-se la quantia del “rendiment anual per unitat abans d'amortització” establert per al mòdul “Personal assalariat” pel coeficient de minoració que corresponga, el qual està constituït, al seu torn, 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:

$$\text{Minoració} = \text{RA} \times (\text{Coeficient per increment del nre. de persones assalariades} + \text{Coeficient per trams})$$

Si és RA l'import del rendiment anual per unitat abans d'amortització del mòdul “Personal assalariat” corresponent a l'activitat de la qual es tracte.

La determinació dels coeficients esmentats es realitza de la manera següent:

1r Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'aquest coeficient està condicionada al compliment dels requisits següents:

- Que l'any 2016 s'haja incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades empleades en l'activitat en relació amb l'any 2015.

⁽¹⁴⁾ Com a conseqüència dels moviments sísmics succeïts l'11 de maig de 2011 a Llorca (Múrcia) s'ha aprovat l'aplicació en l'exercici 2016 d'una reducció del 20 per 100 del rendiment net de mòduls a les activitats exercides en aquest terme municipal. Vegeu la pàgina 279 d'aquest capítol.

⁽¹⁵⁾ Vegeu l'annex II i la instrucció 2.2 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat” de 2016 siga superior al nombre d'unitats d'eixe mateix mòdul corresponent a 2015.

Complint-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat” de 2016 i el corresponent a 2015 es multiplicarà per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades**.

A aquests efectes, es tindran en compte exclusivament les persones assalariades que s'hagen computat en la fase 1a, d'acord amb les regles anteriorment comentades per al còmput del mòdul “Personal assalariat”. Si l'any anterior no s'ha estat acollit al mètode d'estimació objectiva, es prendrà com a nombre d'unitats corresponent al dit any el que haja correspost, d'acord amb les regles establides per al còmput del “Personal assalariat”.

■ **Atenció:** *en cap cas no es tindran en compte, a l'efecte de determinar el coeficient per increment del nombre de persones assalariades aquelles que no s'hagueren computat, per a determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que realitzen el mòdul obligatori de Formació en Centres de Treball.*

2n Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat”.

A cada un dels trams del nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat” utilitzat per a determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2016, excloent-ne, si és el cas, la diferència positiva sobre la qual s'haja aplicat el coeficient 0,40 anterior, se li aplicarà el coeficient que corresponga 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 de l'aplicació de l'esmentada taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul “Personal assalariat”**.

La minoració per incentius a l'ocupació serà el resultat de multiplicar la quantia del “rendiment anual per unitat abans d'amortització”, establert per al mòdul “Personal assalariat” pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple:

El senyor A.A.A. exerceix l'activitat de restaurant de dues forquetes, epígraf 671.4 de l'IAE.

Durant l'exercici 2015 van treballar en l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cada un dels quals va totalitzar 2.000 hores/any. En el mes de juny, es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va totalitzar 1.020 hores de treball.

En l'exercici 2016 la situació de la plantilla ha sigut la següent:

- Romanen en l'empresa els 3 empleats amb contracte fix, els quals realitzen la mateixa jornada laboral anual que l'any anterior.
- El 2 de gener, es va contractar per temps indefinit un treballador que va totalitzar 2.000 hores/any.

- El dia 2 de maig es van contractar temporalment per un període de 6 mesos 2 nous empleats, cada un dels quals va totalitzar 1.000 hores de treball.

Determinar la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2016, suposant que el nombre d'hores anuals establides en el corresponent conveni col·lectiu és de 1.800.

Solució:

1.- Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades.

- a) Increment del nombre de persones assalariades en 2016 respecte de 2015 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2015 4 persones
- Persones assalariades l'any 2016 6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades 2 persones

- b) Increment del nombre d'unitats del mòdul "Personal assalariat" en 2016 respecte de 2015

Nombre d'unitats del mòdul "Personal assalariat" en 2015

$$(3 \times 2.000/1.800) + (60\% \times 1.020/1.800) = 3,33 + 0,33 = 3,66 \text{ persones}$$

Nombre d'unitats del mòdul "Personal assalariat" en 2016

$$(4 \times 2.000/1.800) + (2 \times 1.000/1.800) = 4,44 + 1,11 = 5,55 \text{ persones}$$

Increment del nombre d'unitats: $5,55 - 3,66 = 1,89$ persones

En complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "Personal assalariat" de 2016 respecte de 2015 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient 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", excloent-ne 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 d'amortització del mòdul "Personal assalariat" (3.709,88) pel coeficient de minoració (suma del coeficient per increment del nombre d'assalariats 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 corresponent a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a aquesta per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització inclosa en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), que es reproduïx en la pàgina següent:

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, ferramentes, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Clotxineres	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 a l'aplicació de la taula d'amortització

- El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim. Aquest últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura en la taula per a cada grup d'elements.
- El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció si l'element ha sigut produït per la mateixa empresa, excloent-ne:
 - El valor residual, si és el cas, per a tots els elements.
 - El valor del sòl per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció l'any d'adquisició.
 - L'IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'esmentat impost.
- L'amortització haurà de practicar-se element per element, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'aquests, sempre que en tot moment pugua conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- Els elements patrimonials de l'immobilitzat material començaran a amortitzar-se des de la seua posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment que estiguen en condicions de produir ingressos.
- La vida útil no pot excedir el període màxim d'amortització establert en la taula per a cada tipus d'elements.
- Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen usats, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant 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, quan per les condicions econòmiques de l'operació no hi haja dubtes raonables que s'exercitarà una opció o l'altra, serà deduïble per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als esmentats béns, i s'aplicaran els coeficients previstos en la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- Els elements de l'immobilitzat material nous, posats a disposició del contribuent en l'exercici 2016, el valor unitari dels quals no excedisca 601,01 euros, podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.

- En tot cas, haurà de disposar-se dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables i que consten degudament registrats en el corresponent llibre registre de béns d'inversió.
- **Per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004**, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables seran el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. El nou coeficient així determinat serà aplicable durant la vida útil dels actius nous adquirits en l'esmentat període.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import del qual siga positiu s'aplicaran, quan corresponga, els índexs correctors que a continuació s'assenyalen: ⁽¹⁶⁾

- **Atenció:** si el rendiment net minorat de l'activitat és una quantitat negativa, no s'aplicaran els índexs correctors.

Índexs correctors especials

Únicament tenen assignat índex corrector especial les activitats següents:

Activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en 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

Quan, per exercir-se l'activitat en uns quants municipis, hi haja la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

Activitat de transport per autotaxi (epígraf IAE: 721.2)

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75
De 2.001 fins a 10.000 habitants	0,80
De 10.001 fins a 50.000 habitants	0,85
De 50.001 fins a 100.000 habitants.....	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

Quan, per exercir-se l'activitat de transport per autotaxi en uns quants municipis, hi haja la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

Activitat de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE: 721.1 i 3)

Si el titular disposa d'un únic vehicle, l'índex aplicable és el 0,80.

⁽¹⁶⁾ Vegeu l'annex II i les instruccions 2.3 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Activitats de transport de mercaderies per carretera i serveis de mudances (epígrafs IAE: 722 i 757)

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en la qual el titular disposa d'un únic vehicle	0,80
Activitat exercida amb tractor camions i sense semiremolcs	0,90
Activitat exercida amb un únic tractor camió i sense semiremolcs	0,75

Activitat de producció de clòtxina en clotxineres

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Empresa amb una sola clotxinera i sense vaixell auxiliar	0,75
Empresa amb una sola clotxinera i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 tones de registre brut (T.R.B.)	0,85
Empresa amb una sola clotxinera i amb un vaixell auxiliar de 15 a 30 T.R.B.	0,90
Empresa amb una sola clotxinera i amb un vaixell auxiliar de més de 30 T.R.B.	0,95
Empresa amb dues clotxineres i sense vaixell auxiliar	0,90
Empresa amb dues clotxineres i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 T.R.B.	0,95

Índexs correctors generals

Índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió.

Aquest índex corrector resulta aplicable a les empreses que complisquen els requisits següents:

- Que el titular de l'activitat siga persona física.
- Que exercisca l'activitat en un únic local.
- Que no disposi de més d'un vehicle afecte a l'activitat i aquest no supere els 1.000 kg de capacitat de càrrega.
- Que en no cap moment de l'any 2016 haja tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Si concorren aquests requisits, la quantia de l'índex corrector serà la que, en funció del nombre de persones assalariades i, si és el cas, la població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat, s'indica a continuació:

- Si l'activitat s'exerceix sense personal assalariat:

Població del municipi en el qual s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,70
De 2.001 fins a 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en uns quants municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

- Si l'activitat s'exerceix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'aplicarà l'índex 0,90 siga quina siga la població del municipi en el qual s'exercisca l'activitat.

Índex corrector de temporada

En les activitats que habitualment es desenvolupen només durant determinats dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no excedisca 180 dies per any, s'aplicarà un índex corrector multiplicador, la quantia del qual està en funció de la duració de la temporada en la qual es realitza l'activitat.

Duració de la temporada	Índex aplicable
Fins a 60 dies.....	1,50
De 61 dies a 120 dies.....	1,35
De 121 dies 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 és el cas, per l'aplicació dels índexs anteriors, supera les quanties que per a cada activitat s'indiquen en la relació que segueix, a l'excés li serà aplicable l'índex multiplicador 1,30.

Activitat (epígraf IAE)	Quantia	Activitat (epígraf IAE)	Quantia	Activitat (epígraf IAE)	Quantia
Producció de clòtxina		653.2	26.189,61	675	16.596,83
en clotxineres	40.000,00	653.3	24.470,09	676	25.528,25
419.1	41.602,30	653.4 i 5.....	26.454,15	681	61.512,19
419.2	33.760,53	653.9	32.765,35	682	32.840,94
419.3	19.670,55	654.2	32.815,74	683	16.256,70
423.9	19.670,55	654.5	31.367,06	691.1	21.585,33
641	16.867,67	654.6	26.970,63	691.2	33.729,04
642.1, 2, 3 i 4.....	21.635,71	659.2	30.718,31	691.9 (2)	16.552,74
642.5	20.136,65	659.3	35.524,14	691.9 (3)	24.803,91
642.6	16.237,81	659.4	25.207,02	692	30.352,99
643.1 i 2.....	24.551,97	659.4 (1)	28.860,22	699	23.607,18
644.1	43.605,26	659.6	24.948,78	721.1 i 3.....	35.196,62
644.2	42.925,01	659.7	23.978,80	722	33.640,86
644.3	33.760,53	662.2	16.395,27	751.5	28.280,74
644.6	19.670,55	663.1	14.379,72	757	33.640,86
647.1	15.822,10	663.2	19.059,58	849.5	33.640,86
647.2 i 3.....	25.219,62	663.3	17.081,82	933.1	47.233,25
651.1	23.638,67	663.4	16.886,56	933.9	33.697,55
651.2	24.848,00	663.9	18.354,14	967.2	37.067,30
651.3 i 5.....	19.626,46	671.4	51.617,08	971.1	37.224,77
651.4	14.862,05	671.5	38.081,38	972.1	18.051,81
651.6	24.306,32	672.1, 2 i 3.....	39.070,26	972.2	26.945,44
652.2 i 3.....	25.333,00	673.1	30.586,03	973.3	24.192,95
653.1	30.718,31	673.2	19.084,78		

Notes al quadre de l'índex corrector d'excés:

(1) En quioscos situats en la via pública.

(2) Reparació de calçat.

(3) Reparació d'altres béns de consum n.c.a.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).

Índex corrector per inici de noves activitats

- Els contribuents que hagen iniciat noves activitats podran aplicar en l'exercici 2016 un **índex corrector del 0,80**, si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, o **del 0,90**, si es tracta del segon.

A aquest efecte, en l'exercici de l'activitat hauran de concórrer les circumstàncies següents:

- Que es tracte de noves activitats l'exercici de les quals s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2015.
 - Que no es tracte d'activitats de temporada.
 - Que no s'hagen exercit anteriorment sota una altra titularitat o qualificació.
 - Que es realitzen en local o establiment dedicats exclusivament a aquesta activitat, amb total separació de la resta d'activitats empresarials o professionals que, si és el cas, poguera realitzar el contribuent.
- **Quan el contribuent siga una persona amb discapacitat**, amb grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, els índexs correctors aplicables seran del **0,60**, si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat o del **0,70**, si es tracta del segon.

Regles per a l'aplicació dels índexs correctors: ordre d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'ordre en la qual acaben de comentar-se, que és l'ordre en la qual apareixen en la declaració, sempre que no siguin incompatibles entre si, sobre el rendiment net minorat o, si és el cas, sobre el rectificat per aplicació d'aquests.

Les incompatibilitats entre els diferents índexs correctors són les següents:

- L'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió no serà aplicable a les activitats per a les quals estiguen previstos índexs correctors especials, a excepció de l'aplicable a l'activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE: 659.4).
- Quan resulte aplicable l'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió no s'aplicarà l'índex corrector d'excés.
- Quan resulte 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 la quantia de la reducció general i en la de les despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals. El saldo resultant d'aquesta operació haurà d'incrementar-se en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

Reducció general: 5 per 100

La disposició addicional primera 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'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit (BOE del 18), ha establert una reducció del rendiment net de mòduls del **5 per 100 aplicable amb caràcter general en l'exercici 2016** a tots els contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Reducció en 2016 per a activitats econòmiques exercides en el terme municipal a Llorca: 20 per 100

Una vegada aplicada la reducció anterior i, únicament per a aquells contribuents que desenvolupen la seua activitat econòmica en el terme municipal de Llorca i determinen el rendiment net d'aquesta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2016 corresponent a aquestes activitats en un 20 per 100** ⁽¹⁷⁾. La reducció s'haurà de consignar en la casella **145** de la pàgina 6 de la declaració.

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals (art. 37.4.3r Reglament IRPF) ⁽¹⁸⁾

Quan l'exercici de l'activitat haja sigut afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals, que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import d'aquestes despeses.

Per a això, els contribuents hauran de posar la circumstància en coneixement de l'Administració o, a falta d'això, de la delegació de l'Agència Tributària, en el termini de 30 dies a comptar de la data en la qual es produïska, i hauran d'aportar, a aquest efecte, la justificació corresponent i fer menció, si és el cas, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes alteracions. L'Administració tributària verificarà la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i el seu import.

Altres percepcions empresarials

El rendiment net de mòduls haurà d'incrementar-se en l'import corresponent a altres percepcions empresarials com ara les subvencions corrents i de capital. ⁽¹⁹⁾

- **Important:** *les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o incapacitat provisional, si és el cas, tributen com a rendiments del treball.* ⁽²⁰⁾

Fase 5a: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

El rendiment net reduït de l'activitat és el resultat de minorar la quantia del rendiment net de l'activitat en l'import equivalent al 30 per 100 del concepte "altres percepcions empresarials" el període de generació de la qual siga superior a dos anys, així com d'aquelles que es qualifiquen reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps, quan aquests s'imputen en un únic període impositiu

La quantia del rendiment net a la qual es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

⁽¹⁷⁾ Vegeu la disposició addicional quarta de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), en la qual s'estableix la reducció del 20 per 100 en 2016 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 en el terme municipal de Llorca.

⁽¹⁸⁾ Vegeu també l'annex III de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

⁽¹⁹⁾ Els criteris d'imputació temporal de les subvencions corrents i de capital es comenten en les pàgines 213 i s. del capítol 7 d'aquest manual.

⁽²⁰⁾ Vegeu en l'annex III la norma comuna 3 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

- En cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límite de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.
- A aquest efecte, es consideren obtingudes de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, les següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:
- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
 - Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
 - Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de duració 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. 32.23é de la Llei IRPF)

Les condicions, quantia i límit d'aquesta reducció es conté en les pàgines 246 i s. del capítol 7, al comentari de les quals ens remetem.

Cas pràctic

Bar de categoria especial (epígraf IAE: 673.1), situat en un local llogat en la ciutat de Salamanca, en el qual des de la seua obertura l'any 1995 treballen amb el titular 3 persones assalariades a jornada completa segons el Conveni col·lectiu del sector, que fixa una jornada laboral de 1.792 hores. El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

En l'exercici anterior (2015), el nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat» va ascendir a 3 persones. Pel que es refereix a l'exercici 2016, l'activitat s'ha exercit amb el detall següent:

- L'1 de setembre es van contractar 2 nous treballadors majors de 19 anys que romanien en l'empresa a 31 de desembre de 2016, cada un dels quals ha totalitzat 630 hores de treball en eixe any. Les retribucions totals satisfetes al personal en l'exercici 2016 van ascendir a 39.500,00 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 kilovats i en el local hi ha instal·lada una màquina recreativa tipus "B".
- De l'immobilitzat afecte a l'activitat el titular únicament conserva factures de la cafeteria, una vitrina tèrmica, la instal·lació d'aire condicionat i les 8 taules amb les seues cadires. Les dades que figuren en el seu llibre registre de béns d'inversió són les següents:

Element	Començament d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2015
Mobiliari (taules i cadires).....	01-06-1999	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera.....	01-06-2011	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 a substituir les taules i cadires de l'establiment, el titular el dia 1 d'octubre de 2016 ha adquirit 8 taules i 32 cadires noves per 2.400,00 euros, sense que el valor unitari de cap d'aquests mobles supere la quantitat de 601,01 euros. Aquest mobiliari ha sigut instal·lat en el bar el dia 15 de l'esmentat mes. El mobiliari vell l'ha venut per 510,00 euros.
- El dia 10 d'agost de 2016 es va produir una inundació en el bar, que va ocasionar danys la reparació dels quals va ascendir a 1.200,00 euros, sense que la pòlissa d'assegurança del titular cobrira l'esmentat risc. El dia 1 de

setembre, el titular de l'activitat va presentar escrit en l'Administració de l'Agència tributària corresponent al seu domicili fiscal, i va comunicar els referits fets i aportar factura de les reparacions efectuades junt amb el document acreditatiu de la inundació expedit pel servei de bombers de la localitat. Els serveis competents de l'Administració de l'Agència Tributària ha verificat la certesa de la causa que ha motivat la despesa extraordinària i la seua quantia.

Solució:

1a fase: Determinació del rendiment net previ.

1. Determinació del nombre d'unitats computables de cada un dels mòduls aplicables a l'activitat.

- Personal assalariat:	
3 persones tot l'any: $(3 \times 1.792 \text{ hores} \div 1.792)$	3,00 persones
2 persones contractades el 01-09-2016: $(2 \times 630 \text{ hores} \div 1.792)$...	0,70 persones
Total	3,70 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 m.
- Màquines recreatives tipus «B». Nombre de màquines instal·lades	1,00 màquina

2. Aplicació al nombre d'unitats de cada mòdul del rendiment anual per unitat abans d'amortització establert en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Mòdul	Nre. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
1. Personal assalariat.....	3,70	4.056,30	15.008,31
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 tipus «A».....	0,00	957,39	0,00
7. Màquines tipus «B».....	1,00	2.903,66	2.903,66
Rendiment net previ (suma)			50.274,20

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.

Complida la condició d'haver-se incrementat la plantilla en 2016 respecte de l'existent en l'exercici 2014, per raó dels dos treballadors contractats l'1 de setembre de 2016, resulta:

Nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat» en 2016.....	3,70 persones
Nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat» en 2015.....	3,00 persones
Increment del nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat»	0,70 persones

Coeficient de minoració per increment del nombre de persones assalariades:

$$0,70 (\text{increment del nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat»}) \times 0,40 = 0,28 \text{ persones.}$$

1.2 Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul «Personal assalariat».

Excloent-ne l'increment de 0,70 persones sobre el qual es va aplicar l'anterior coeficient minorador, el coeficient per trams s'aplica sobre 3,00 unitats del mòdul de la manera següent:

Solució (continuació):

Fins a 1,00:	1,00 x 0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00:	2,00 x 0,15	<u>0,30</u>
Coefficient de minoració per trams (suma).....		0,40

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»: 0,28 + 0,40 = 0,68

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»: 0,68 x 4.056,30 = 2.758,28 euros.

2. Minoració per incentius a la inversió.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), i aplicant els coeficients lineals màxims d'amortització fixats, l'import de la minoració per incentius a la inversió es determina com segueix:

Element patrimonial	Valor adquisició (1)	Coefficient 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)	Irrellevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (suma)				6.050

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no està inclòs l'IVA suportat, ja que l'activitat està subjecta al règim simplificat de l'IVA.

(2) A pesar d'haver estat en funcionament en l'empresa fins a la seua baixa per venda, no cal amortitzar en 2016 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2015 els dits elements ja estaven completament amortitzats.

(3) Com l'import que resulta de l'aplicació del coeficient màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2015, que ascendeix a 1.000 euros (9.400 - 8.400), l'amortització s'ha efectuat per aquesta última quantitat.

(4) Les taules i cadires noves poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2016 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.

3. Determinació del rendiment net minorat

Rendiment net previ	50.274,20
menys: Minoració per incentius a l'ocupació	2.758,28
menys: Minoració per incentius a la inversió.....	6.050,00
igual a: Rendiment net minorat.....	41.465,92

3a fase: Determinació del rendiment net de mòduls.

L'únic índex corrector aplicable en aquest exemple és l'índex corrector d'excés, pel fet que el rendiment net minorat supera la quantitat de 30.586,03 euros. Per consegüent:

Rendiment net de mòduls = 30.586,03 + [1,30 x (41.465,92 - 30.729,89)] = 44.666,60 euros.

4a fase: Determinació del rendiment net de l'activitat.

Cal aplicar en primer lloc la reducció general del 5 per 100. Així mateix, en complir-se tots els requisits establits a aquest efecte, és procedent deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació succeïda el dia 10 d'agost. Per consegüent:

Solució (continuació):

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

5a fase: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Com que no hi ha rendiments amb 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 en la fase 4 anterior, el qual ascendeix a 41.293,40 euros.

Comentari: Els guanyos o pèrdues patrimonials obtinguts com a conseqüència de la transmissió dels elements patrimonials afectes a l'activitat (cadires i taules) hauran de declarar-se en l'apartat G₃ de la pàgina 10 de la declaració.

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat

En ser rendiments de les activitats econòmiques superiors a 12.000 euros no pot aplicar la reducció de l'article 32.23é de la Llei de l'IRPF pel qual el rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, el qual ascendeix a 41.293,40 euros.

Ompliment en l'imprès de 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 s'hi adjunten

• Activitats econòmiques realitzades i rendiments obtinguts

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat 131 **Declarant**

Classificació IAE (grup o epígraf) 132 **6731**

M O D U L S Si per a la imputació temporal dels rendiments opta per l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" 133

Atenció: l'opció es referirà necessàriament a totes les activitats del mateix titular.

	Definició	Nre. d'unitats	Rendiment per mòdul abans d'amortització
1	Pers. assalariat	3,70	15.008,31
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) 134 **50.274,20**

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació 135 **2.758,28**

Minoració per incentius a la inversió 136 **6.050,00**

Rendiment net minorat ([134] - [135] - [136]) 137 **41.465,92**

Índexs correctors

1. Índex corrector especial 138 **---**

2. Índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió 139 **---**

3. Índex corrector de temporada 140 **---**

4. Índex corrector d'excés 141 **1,30**

5. Índex corrector per inici de nova activitat 142 **---**

Rendiment net de mòduls 143 **44.729,89**

Reducció de caràcter general 144 **2.236,49**
(5 per 100 de l'import de la casella [143], si aquesta és > 0)

Reducció per activitats econòmiques exercides al terme municipal de Llorca (Màrcia) 145

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 146 **1.200,00**

Altres percepcions empresarials 147 **---**

Rendiment net de l'activitat ([143] - [144] - [145] - [146] + [147]) 148 **41.291,40**

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) 149 **---**

Rendiment net reduït ([148] - [149]) 150 **41.291,40**

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat 131

Classificació IAE (grup o epígraf) 132

M O D U L S Si per a la imputació temporal dels rendiments opta per l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" 133

Atenció: l'opció es referirà necessàriament a totes les activitats del mateix titular.

	Definició	Nre. d'unitats	Rendiment per mòdul abans d'amortització
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Rendiment net previ (suma) 134

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació 135

Minoració per incentius a la inversió 136

Rendiment net minorat ([134] - [135] - [136]) 17

Índexs correctors

1. Índex corrector especial 138

2. Índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió 139

3. Índex corrector de temporada 140

4. Índex corrector d'excés 141

5. Índex corrector per inici de nova activitat 142

Rendiment net de mòduls 143

Reducció de caràcter general 144
(5 per 100 de l'import de la casella [143], si aquesta és > 0)

Reducció per activitats econòmiques exercides al terme municipal de Llorca (Màrcia) 145

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 146

Altres percepcions empresarials 147

Rendiment net de l'activitat ([143] - [144] - [145] - [146] + [147]) 148

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) 149

Rendiment net reduït ([148] - [149]) 150

• 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 [150]) 153 **41.291,40**

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'Impost) 154 **---**

Rendiment net reduït total ([153] - [154]) 155 **41.291,40**

Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2015

Activitat: Producció de clòtxina en clòtxinera.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500,00
2	Personal no assalariat	Persona	7.500,00
3	Clòtxineres	Clòtxinera	6.700,00

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de clòtxines, de l'arrendament de maquinària o vaixell, així com de la realització de treballs d'encordat, desdoblament, recol·lecció o empaquetament per a un altre productor.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 40.000,00 euros

Activitat: Indústries del pa i de la brioxeria.

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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 41.602,30 euros.

Activitat: Indústries de la brioxeria, 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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	m²	25,82

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Elaboració de creïlles fregides, roses i semblants.

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	m²	26,45

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 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	m²	57,94
4	Superfície local no independent	m²	88,18
5	Càrrega elements de transport	Quilogram	1,01

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 16.867,67 euros

Activitat: Comerç al detall de carn i despulls; 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	m²	35,90
4	Superfície local no independent	m²	81,88
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	39,05

Nota.- El rendiment net derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de l'elaboració de plats precuinats, sempre que es desenvolupa amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 21.635,71 euros

Activitat: Comerç al detall d'ous, aus, conills de granja, caça, i de productes derivats d'aquests.

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 derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de rostit pollastres, sempre que es desenvolupa amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 20.136,65 euros

Activitat: Comerç al detall, en triperies, de vísceres i despulls procedents d'animals d'abastiment, 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

Quantia als efectes 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 caragols.

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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 24.551,97 euros.

Activitat: Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i semblants i 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 del local de fabricació	m ²	49,13
5	Resta superfície local independent	m ²	34,01
6	Resta superfície local no independent	m ²	125,97
7	Superfície del forn	100 dm ²	629,86

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, de les activitats de (càtering) i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 del 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 del 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, de les activitats de (càtering) i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros.

Activitat: Comerç al detall de masses fregides, amb cobertures o sense o farciments, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruits secs, llepolies, 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 del local de fabricació	m²	27,71
5	Resta superfície local independent	m²	21,41
6	Resta superfície local no independent	m²	36,53

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de 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	m²	20,15
4	Superfície local no independent	m²	68,65
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	8,81

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 15.822,10 euros.

Activitat: Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments la sala de vendes dels quals tinga 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 25.219,62 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, estores i semblants 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 23.638,67 euros.

Activitat: Comerç al detall de qualsevol classe de peces per al vestit i complements.

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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 24.848,00 euros.

Activitat: Comerç al detall de llenceria, 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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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 de mà, 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

Quantia als efectes 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 l'higiene i la neteja 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros.

Activitat: Comerç al detall de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 26.189,61 euros.

Activitat: Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal, o reclam (incloent-hi bijuteria i xicotets 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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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.p.

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

Quantia als efectes 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 vehicle	CVF	617,26

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 32.815,74 euros.

Activitat: Comerç al detall de qualsevol classe de maquinària (excepte 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 vehicle	CVF	132,27

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 31.367,06 euros.

Activitat: Comerç al detall de cobertes, bandes o bandes de redolament i cambres d'aire per a qualsevol classe 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 vehicle	CVF	377,92

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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 vehicle	CVF	1.070,76

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat del servei d'arregla de negatius i un altre material fotogràfic impressionat per a ser processat en laboratori de tercers i l'entrega de les corresponents còpies i ampliacions, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal de comerç al detall d'aparells i instruments fotogràfics.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 35.524,14 euros.

Activitat: Comerç al detall de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en 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 vehicle	CVF	535,38

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor com ara dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres semblants, així com loteries, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 25.207,02 euros.

Activitat: Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor com ara dolços, articles de fumador, etc., els serveis de publicitat exterior i comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres semblants, així com loteries, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 28.860,22 euros.

Activitat: Comerç al detall de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i adorns de cap, armes, cartuteria 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 24.948,78 euros.

Activitat: Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i xicotets 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 23.978,80 euros.

Activitat: Comerç al detall de qualsevol classe d'articles, incloent-hi alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el Grup 661 i en 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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 cuiro.

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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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.p.

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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 18.354,14 euros.

Activitat: Restaurants de dues forquetes.

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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de màquines de recreació com ara billar, futbolí, dards, etc., així com 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 es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 51.617,08 euros.

Activitat: Restaurants d'una forqueta.

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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de màquines de recreació com ara billar, futbolí, dards, etc., així com 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 es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de màquines de recreació com ara billar, futbolí, dards, etc., així com 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 es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 39.070,26 euros.

Activitat: Cafés 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 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de màquines de recreació com ara billar, futbolí, dards, etc., així com 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 es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 30.586,03 euros.

Activitat: Altres cafés 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 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de màquines de recreació com ara billar, futbolí, dards, etc., així com 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 es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 19.084,78 euros.

Activitat: Serveis en quioscos, casetes, barraques 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de les activitats d'elaboració de xocolates, gelats i orxates, el servei al públic de gelats, orxates, xocolates, infusions, café i solubles, begudes refrescants, així com productes de brioleria, pastisseria, confiteria i rebosteria, que normalment s'acompanyen per a la degustació dels productes anteriors, i de màquines de recreació com ara balancins, cavallets, animals parlants, etc., així com de la comercialització de loteries, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exercisca amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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	14.587,67
3	Nombre de places	Plaça	132,27

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes 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 derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de les activitats professionals relacionades amb les assegurances del ram de l'automòbil, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 16.552,74 euros.

Activitat: Reparació d'altres béns de consum n.c.a.p. (excepte reparació de calçat, 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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 30.352,99 euros.

Activitat: Altres reparacions n.c.a.p.

Epígraf IAE: 699

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.703,58
2	Personal no assalariat	Persona	15.230,03
3	Superfície del local	m²	88,18

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 23.607,18 euros.

Activitat: Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera.

Epígraf IAE: 721.1 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.981,02
2	Personal no assalariat	Persona	16.016,97
3	Nre. de seients	Seient	121,40

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 35.196,62 euros.

Activitat: Transport per autotaxis.

Epígraf IAE: 721.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.346,27
2	Personal no assalariat	Persona	7.656,89
3	Distància recorreguda	1.000 quilòmetres	45,08

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de la prestació de serveis de publicitat que utilitzen com a suport el vehicle, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

A aquesta activitat no li resulta aplicable l'índex corrector d'excés

Activitat: Transport de mercaderies per carretera.

Epígraf IAE: 722

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 vehicles	Tona	126,21

Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat de les activitats auxiliars i complementàries del transport, com ara agència de transports, dipòsits i emmagatzematge de mercaderies, serveis de missatgeria, encàrrecs i repartiment de correspondència, etc., sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Greixatge i llavat de vehicles.

Epígraf IAE: 751.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.667,27
2	Personal no assalariat	Persona	19.191,86
3	Superfície del local	m²	30,23

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 28.280,74 euros.

Activitat: Serveis de mudances.

Epígraf IAE: 757

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.566,32
2	Personal no assalariat	Persona	10.175,13
3	Càrrega vehicles	Tona	48,08

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Transport de missatgeria i paqueteria, quan l'activitat es realitza 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 de vehicles	Tona	126,21

Quantia als efectes 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 vehicle	CVF	258,24

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 47.233,25 euros.

Activitat: Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, tall i confecció, mecanografia, taquígrafia, preparació d'exàmens i oposicions i semblants n.c.a.p.

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

Quantia als efectes 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

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 37.067,30 euros.

Activitat: Tint, neteja en sec, llavat i planxat 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

Quantia als efectes 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat del comerç al detall d'articles de cosmètica capil·lar i productes de perruqueria, així com dels serveis de manicura, depilació, pedicura i maquillatge, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Quantia als efectes 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat del comerç al detall d'articles de cosmètica i bellesa, sempre que aquest comerç es limite als productes necessaris per a la continuació de tractaments efectuats en el saló.

Quantia als efectes 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 resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat dels serveis de reproducció de plànols i l'enquadernació dels seus treballs, sempre que aquestes activitats s'exercisquen amb caràcter accessori a l'activitat principal de serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadors.

Quantia als efectes de l'índex corrector d'excés: 24.192,95 euros.

Notes comunes a totes les activitats:

- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si és el cas, el derivat del comerç al detall de labors de tabac, realitzat en règim d'autoritzacions de venda amb recàrrec, inclús el desenvolupat a través de màquines automàtiques.
- Les quanties que figuren sota la rúbrica **(Rendiment anual per unitat)** corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans d'amortització**.

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

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques realitzades directament per persones físiques

Activitats econòmiques realitzades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les quals resulta d'aplicació el mètode d'estimació objectiva en 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 a l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemples inferiors a 12.000 euros

Cas pràctic

Apèndix: Relació de productes naturals, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2016

Explotacions agrícoles

Explotacions ramaderes

Explotacions forestals

Concepte i àmbit d'aplicació

[arts. 16.2 b) i 31 disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF; art 32 i ss. Reglament i Ordre HAP/2430/2015]

El mètode d'estimació objectiva resulta d'aplicació en l'exercici 2016 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, incloent-hi els treballs, serveis i activitats accessoris realitzats pels titulars d'aquestes activitats, així com als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals realitzats pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen aquests productes, sempre que concórreguen les circumstàncies següents:

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

1a Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), que més avant es reproduïx ⁽¹⁾

2a Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de manera expressa o tàcitament, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials simplificat, de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC)

• Renúncia expressa [art. 33.1 a) Reglament IRPF]

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat, de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA o de l'agricultura i ramaderia de l'IGIC ha d'efectuar-se, com a regla general, en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renúncia haurà de presentar-se per mitjà del model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i retenidors esmentat, aprovat 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 per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en el qual haja de produir efectes en la manera disposada per al règim d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es realitzi en el termini reglamentari el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la manera disposada per al mètode d'estimació directa.

• Conseqüències de la renúncia (arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que exercisca, durant un període mínim de tres anys.

⁽¹⁾ Vegeu els articles 1 i 2 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

⁽²⁾ Vegeu també l'article 5 de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en els quals poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, llevat que es procedisca formalment a la seua revocació en el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en el qual la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de produir efecte, se superen els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, aquesta renúncia es tindrà per no presentada.

3a Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Constitueixen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents: (3)

a) Haver aconseguit en l'exercici anterior (2015) un volum d'ingressos superior a l'import següent [disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 a) Reglament IRPF]: (4)

- **250.000 euros anuals**, per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat l'activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

Per a determinar aquests límits es computaran les operacions següents:

- Les que s'hagen d'anotar en el llibre de registre de vendes o ingressos previst en l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que s'hagen d'anotar en el llibre de registre previst en l'article 40.1 (llibre registre de factures rebudes) del Reglament de l'IVA, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 31).

b) Haver superat en l'exercici anterior (2015) el volum de compres en béns i serveis per al conjunt d'activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent la quantitat de 250.000,00 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat [art. 32.2 b) Reglament IRPF] (5). En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, l'import d'aquests es tindrà en compte per al càlcul d'aquest límit.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, s'hauran de computar no sols les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol dels anteriors, en les quals concórreguen les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o semblants**

A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o semblants les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

(3) Per a contribuents que exercisquen activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals vegeu les pàgines 255 i ss. del capítol 8.

(4) Vegeu també l'article 3.1 b) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre.

(5) Vegeu també l'article 3.1 c) de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

- **Que hi haja una adreça comuna d'aquestes activitats, i es compartiran mitjans personals o materials**

En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, en els termes que estableix l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28) ⁽⁶⁾, s'hauran de valorar de manera imperativa pel seu valor normal de mercat, i s'entendrà com a tal el que s'hauria acordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les operacions esmentades en els termes i en les condicions establits en 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) Desenvolupar l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol [art. 32.2 c) Reglament IRPF].

d) Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats (arts. 34.2 i 35 Reglament IRPF). No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat que no s'hi ha inclòs o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, l'exclusió no produirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que es realitzaven amb anterioritat, sinó a partir de l'any següent.

e) L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC (arts. 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 suposarà l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel 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 anteriorment comentades produeix els seus efectes l'any immediat posterior a aquell en el qual es produïssa la dita circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, excepte renúncia a aquest.

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 exercisquen activitats agrícoles, ramaderes o forestals aplicaran el mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les dites activitats amb independència de les circumstàncies que concórreguen individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades per persones físiques, es complisquen els requisits següents:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF**
- **Que no s'haja renunciat en el termini i en la manera adequada l'aplicació del mètode d'estimació objectiva**

⁽⁶⁾ Els supòsits de vinculació establits en l'article esmentat es comenten en la pàgina 155 del capítol 5.

La renúncia haurà de formular-se per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; no obstant això, la revocació de la renúncia podrà ser presentada només per un d'aquests.

- **Important:** per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de computar-se no sols les operacions corresponents a les activitats exercides per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests, així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participen qualsevol de les persones anteriors en les quals concórreguen les circumstàncies expressades en 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'atribuirà als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquests no constaren a l'Administració en manera fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les quals resulta d'aplicació el mètode d'estimació objectiva en 2016 [Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18)]

Activitat clau	Clau
Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	1
Activitat forestal susceptible d'estar inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	2
Ramaderia independent classificada en la Divisió 0 de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	3
Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar	4
Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	5
Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	6
Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parcel·la	7
Aprofitaments que corresponguen 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 en les tarifes de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament aquests productes naturals	9

- **Important:** cada una de les nou activitats enumerades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, per la qual cosa, en cas de desenvolupar-se'n diverses, la determinació del rendiment net ha d'efectuar-se de manera separada per a cada una d'aquestes.

A continuació, es detalla la caracterització de cada una de les esmentades activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2016.

Activitat 1: Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA

Es consideren activitats agrícoles i ramaderes a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva aquelles activitats agràries per mitjà de 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 siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE).

Així mateix, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera desenvolupades per un mateix titular que siguin susceptibles d'estar incloses en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a aquesta única activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o serveis accessoris amb els mitjans ordinàriament utilitzats en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquests no haja superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les explotacions esmentades.

Ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat a l'efecte de l'aplicació del 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 tinga la consideració de ramaderia independent, tal com aquesta es defineix en l'epígraf relatiu a l'activitat 3 (ramaderia independent classificada en la divisió 0 de l'IAE).**

Activitat 2: Forestal susceptible d'estar inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA

Es considera activitat forestal, a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, aquella activitat agrària per mitjà de la qual s'obtenen directament de l'explotació de productes naturals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual siga 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 procedents o relacionats amb les explotacions forestals pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o serveis accessoris amb els mitjans ordinàriament utilitzats en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquestes no haja superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les explotacions esmentades.

Activitat 3: Ramaderia independent classificada en la divisió 0 de l'IAE

El concepte de ramaderia independent s'arreplega en els 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 quals tinguen per objecte l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que estiga comprés en algun dels casos següents:

a) Que pasture o s'alimente fonamentalment en terres que no siguin explotades agrícolament o forestalment per l'amo del bestiar

A aquests efectes s'entendrà, en tot cas, que les terres estan explotades per l'amo del bestiar quan concórrega alguna de les circumstàncies següents:

- Que l'amo del bestiar siga el titular cadastral o propietari de la terra.
- Quan realitze pel seu compte activitats com ara adobament de pastos, segues, fenificació, empaquetat, guaret, recol·lecció, podes, brostejada, aprofitament a dent, etc., necessàries per a l'obtenció dels fencs, palles o pinsos amb els quals s'alimenta fonamentalment el bestiar.

b) L'estabulació fora de les finques rústiques, no es considerarà com a tal el bestiar que siga alimentat fonamentalment amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, encara que les instal·lacions pecuàries estiguen situades fora de les terres.

c) El transhumant o transterminant, i no es considerarà com a tal el bestiar que s'alimente fonamentalment amb pastos, sitges, fencs o pinsos obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.

d) El bestiar que s'alimente fonamentalment amb pinsos no produïts en la finca on es cria.

A aquests efectes, s'entén que el bestiar s'alimenta fonamentalment amb pinsos no produïts en la finca on es cria, quan la proporció d'aquests siga superior al 50 per 100 del consum total de pinsos, expressat en quilograms.

Sectors diferenciats dins de l'activitat de ramaderia independent

No obstant la consideració de la ramaderia independent com una única activitat a l'efecte del mètode d'estimació objectiva, per a l'aplicació dels índexs de rendiment net és necessari distingir entre els ingressos procedents, 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 cuniculicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, caprí de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no compreses expressament en altres apartats.

Activitat 4: Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar (incloses aus)

Els serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar constitueixen una activitat a la qual és aplicable el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

No obstant això, si la prestació a tercers de serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar es realitza amb els mitjans ordinàriament utilitzats per al desenvolupament d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA i el volum d'ingressos derivats d'aquests junt amb els derivats dels altres treballs i serveis accessoris de l'esmentat règim especial de l'IVA no ha superat l'any anterior el 20 per 100 del volum total de l'explotació, aquests serveis no es consideraran com una activitat independent a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, sinó que es

computaran formant part de l'activitat principal desenvolupada amb el caràcter de serveis accessoris a aquesta.

Activitat 5: Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA (REAGP)

Activitat 6: Altres treballs, serveis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA (REAGP)

Cada una d'aquestes activitats, que es configuren com a independents a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, inclou els àmbits o sectors següents:

Treballs i serveis accessoris prestats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals que estiguen exclosos del REAGP

Tenen aquesta consideració els realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que ordinàriament utilitzen en les seues pròpies explotacions. Com a exemples poden esmentar-se, entre altres, els següents:

- Les labors de plantació, sembra, cultiu, recol·lecció i transport.
- L'embalatge i condicionament dels productes, incloent-hi el seu assecatge, neteja, pelat, trossejat, ensitjament, emmagatzematge i desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels útils, maquinària i instal·lacions normalment utilitzats per a la realització de les activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals danyosos i la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de reg o drenatge.
- La tala, aclarida, estellat i escorçat d'arbres, la neteja dels boscos i la resta de serveis complementaris de la silvicultura de caràcter anàleg.

El requisit d'accessorietat determinant de la inclusió d'aquests en el mètode d'estimació objectiva està condicionat que l'import obtingut per la realització d'aquests treballs o serveis, conjuntament amb el de les activitats accessòries que a continuació es comenten, siga inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals principals.

En cas contrari, en faltar el requisit d'accessorietat, no es consideren aquests treballs i serveis inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió dels treballs i serveis accessoris del REAGP es produeix en aquells supòsits en els quals la facturació pel conjunt dels realitzats en l'exercici anterior (2015), incloent-hi els ingressos pels serveis de cria, guarda i engrèixament de bestiar, haja superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si en l'exercici 2015 el volum d'operacions dels treballs i serveis accessoris no va excedir el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'activitat principal, els ingressos derivats de la realització d'aquests treballs i serveis no constitueixen objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'inclouran com un servei diferenciat més de l'activitat agrícola o ramadera (clau 1) o forestal (clau 2) desenvolupada.

Activitats accessòries realitzades per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals no incloses en REAGP

Tenen aquesta consideració l'agroturisme, l'artesania, la caça i la pesca, així com altres activitats recreatives i d'oci en les quals l'agricultor, ramader o titular de l'activitat forestal participe 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 aquestes no estan incloses en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA es declararan sempre i en tot cas en les claus d'activitat números 5 o 6, segons corresponga.

Activitat 7: Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria

Activitat 8: Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria

Segons el que estableix 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 assumisca una part dels riscos i responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribueix la consideració d'empresari agrari o cultivador 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 en les tarifes de l'IAE i siguen realitzats pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament aquests productes naturals

A l'efecte de delimitar l'àmbit objectiu d'aquesta activitat, haurà de tindre's en compte que no es consideren com a tals processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals els actes de mera conservació dels béns com ara la pasteurització, refrigeració, congelació, assecat, classificació, neteja, embalatge o condicionament, pelat, escorçat, estellat, trossejat, desinfecció o desinsectació. Tampoc té la consideració de procés de transformació la simple obtenció de matèries primeres agropecuàries que no requereixen el sacrifici del bestiar.

En tots eixos supòsits, l'única activitat que haurà de declarar-se serà l'agrícola o ramadera, assenyalada amb les claus 1 o 3, o la forestal, assenyalada amb la clau 2, de la qual s'obtinguen els corresponents productes.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requereixen que aquests es realitzen exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen. En cas que es transformen, elaboren o manufacturen productes adquirits a tercers, la dita activitat no es troba inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracte de transformació de productes forestals no són deduïbles amortitzacions per a determinar el rendiment net previ de l'activitat i tampoc resulta d'aplicació cap altre índex corrector diferent de l'específic de les activitats forestals per a determinar el rendiment net de mòduls.

■ **Recordeu:** les activitats numerades en la relació anterior amb les claus 5 i 6 només queden sotmeses al mètode d'estimació objectiva quan el volum d'ingressos conjunt imputable a aquestes, siga inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes o forestals desenvolupades amb caràcter principal.

Determinació del rendiment net

El rendiment net és el resultant de la suma dels rendiments nets que corresponguen a cada una de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent. (7)

El rendiment net corresponent a cada activitat ha d'obtenir-se efectuant de manera successiva les operacions que esquemàticament s'indiquen en el quadre següent:

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: 40 PER 100 = RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

Fase 1a: Determinació del rendiment net previ

Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Dins de cada activitat agrícola, ramadera i forestal que tinga la consideració d'independent, els ingressos íntegres procedents de cada un dels tipus de productes obtinguts, o de serveis prestats, es consignaran en la pàgina 7 de la declaració en la casella que corresponga de les numerades de l'1 al 16 d'acord amb la relació continguda en el quadre que més avant es reproduceix:

Els índexs de rendiment net aplicables en l'exercici 2016 que figuren en la relació continguda en el quadre de la pàgina següent reproduceixen els aprovats en l'annex I i en la disposició addicional segona de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18) i en la disposició addicional cinquena de l'ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29). No

(7) Vegeu l'annex I i les instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF contingudes en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18). Les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2016 s'indiquen en el quadre de la pàgina 305 d'aquest capítol.

obstant això, en els supòsits en els quals el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, en l'actualitat, ministre d'Hisenda i Funció Pública, haja autoritzat la reducció d'aquests índexs per a un sector o zona geogràfica determinada, per haver sigut afectat el desenvolupament de les activitats agrícoles o ramaderes per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals, s'aplicaran els índexs de rendiment net que s'aproven en les ordres ministerials publicades a aquest efecte.

Així mateix, quan el desenvolupament de les activitats estiga afectat per incendis, inundacions, afonaments o grans avaries en l'equip industrial que suposen alteracions greus en l'exercici de l'activitat, els interessats podran sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls aplicables en l'administració o delegació de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de 30 dies comptadors de la data en la qual es produïsquen, aportar les proves que consideren oportunes i fer menció, si és el cas, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes alteracions.

Acreditada l'efectivitat d'aquestes alteracions, es podrà autoritzar la reducció dels signes, índexs o mòduls que pertoque.

Índexs de rendiment net aplicables als productes o serveis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva. Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18) i en la disposició adicional cinquena de l'ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29)

Codi Producte	Tipus de productes o serveis que comprén	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals 0,13 Processos de transformació 0,23
2	Remolatxa sucrera	
3	Ramat boví de carn, oví de carn, caprí de carn, avicultura i cuniculicultura	
4	Activitats forestals amb un "període mitjà de tallada" superior a 30 anys	
5	Ramat boví de llet	Productes naturals 0,20 Processos de transformació 0,30
6	Cereals, cítrics, fruits secs, productes hortícoles, creïlla, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d'origen, productes de l'olivera, bolets 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 un "període mitjà de tallada" 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)

12	Arrels (excepte remolatxa sucraera), tubèrculs, 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 realitzades per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals i serveis de cria, guarda i engreixament d'aviram	Índex de rendiment net 0,42
15	Altres treballs i serveis accessoris realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals	Índex de rendiment net 0,56
16	Serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar (excepte aus)	Índex de rendiment net 0,37

Nota aclaridora: els índexs de rendiment net corresponents a la rúbrica “Processos de transformació” només s'aplicaran en l'activitat “Transformació, elaboració o manufactura...”, identificada amb la clau 9 del quadre de la pàgina 305 d'aquest capítol.

Regles de còmput dels ingressos corresponents a cada tipus de producte o servei

Activitats de transformació, elaboració o manufactura

Es farà constar com a ingrés el valor dels productes naturals, vegetals o animals, utilitzats en el corresponent procés productiu, d'acord amb els preus de mercat d'aquests en el moment de la seua incorporació a aquest procés. Així mateix, s'inclouran, si és el cas, els ingressos corresponents a l'autoconsum, subvencions i indemnitzacions en els termes que més avant es comenten.

■ **Important:** si durant l'any 2016 s'han transmés productes elaborats en exercicis anteriors a 1998, haurà d'incloure's com a ingrés de l'exercici 2016 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d'acord amb els preus de mercat d'aquests en el moment de la seua incorporació als processos de transformació, elaboració o manufactura.

Restants activitats

Es computaran com a ingressos els corresponents a les vendes efectuades, així com els procedents dels treballs, serveis i activitats accessoris realitzats, incloent-hi, si és el cas, l'autoconsum, les subvencions corrents o de capital i les indemnitzacions d'acord amb les instruccions següents:

• Vendes o prestacions de serveis

Comprén la totalitat dels ingressos íntegres, tant si són en diners com en espècie, derivats de l'entrega dels productes que constitueixen l'objecte de l'activitat, així com, si és el cas, els procedents de la prestació de treballs i serveis accessoris a l'activitat principal.

En cas de retribucions en espècie, es computaran com a ingressos íntegres tant la valoració fiscal d'aquesta retribució com l'ingrés a compte corresponent a aquesta, sempre que no s'haja repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Quan hi haja contraprestació i aquesta siga notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració d'aquests s'efectuarà pel seu valor normal en el mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, 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) ⁽⁸⁾, el titular de l'activitat haurà d'efectuar de manera imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat. S'entendrà per valor normal de mercat aquell que s'hauria acordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència. ⁽⁹⁾

Consideració de les compensacions o de les quotes repercutides de l'IVA

a) Si es tracta d'activitats incloses en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'impost esmentat, les compensacions percebudes hauran d'incloure's entre els corresponents ingressos derivats de les vendes o procedents de les prestacions de treballs o serveis.

b) Si l'activitat està acollida al règim simplificat de l'IVA, l'import de les quotes repercutides no es computarà com a ingrés. No obstant això, si en finalitzar l'exercici s'ha ingressat per aquest règim menys del que ha correspost ingressar d'acord amb les normes del règim general, la diferència es computarà entre els ingressos íntegres de l'exercici esmentat a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.

• L'autoconsum i cessions gratuïtes

Dins d'aquests conceptes es comprenen les entregues de béns i prestacions de serveis la destinació de les quals siga l'ús o el consum particular del titular de l'activitat o dels restants membres de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com les entregues de béns o prestacions de serveis realitzades a altres persones de manera gratuïta (autoconsum extern).

En un cas o en un altre, la valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a aquestes operacions ha de realitzar-se imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o serveis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

• Subvencions, ajudes i altres transferències rebudes

En relació amb les subvencions rebudes, han de distingir-se dins d'aquestes les subvencions de capital i les corrents.

- **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en la qual s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en la qual s'hagen materialitzat.

No obstant això, en aquells casos en els quals els béns no siguen susceptibles d'amortització (com succeix amb els terrenys), la subvenció es computarà com a ingrés íntegre de l'exercici en el qual es produïska l'alienació o la baixa en inventari del bé finançat amb la subvenció esmentada, i s'aplicarà la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

- **Les subvencions corrents**, que són aquelles que es concedeixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en el qual es concedisquen, llevat que el con-

⁽⁸⁾ Els supòsits de vinculació establits en l'esmentat article es comenten en la pàgina 155 del capítol 5.

⁽⁹⁾ Respecte de les obligacions de documentació d'aquestes operacions, vegeu la pàgina 304 d'aquest capítol.

tribuent haja optat pel criteri de cobraments i pagaments i en aquest cas es computaran en el període en el qual es cobren.

- **Les subvencions que es concedisquen per a finançar despeses específiques:** s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en el qual es meriten les despeses que estiguen finançant. ⁽¹⁰⁾

Sense perjudici de les peculiaritats que puguin derivar-se de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cada una d'aquestes, cal fer menció del tractament aplicable, amb caràcter general, a les subvencions o ajudes següents:

* *Ajudes directes desacoblades de la Política Agrària Comuna (pagament bàsic, pagament per a pràctiques agrícoles beneficioses per al clima i medi ambient, pagament per a joves agricultors i, si és el cas, pagament del règim simplificat per a xicotets agricultors).* L'import de l'ajuda s'acumularà als ingressos procedents dels cultius o les explotacions del perceptor en proporció als seus respectius imports.

No obstant això, **quan el perceptor de l'ajuda directa no haja obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes, l'índex de rendiment net a aplicar serà el 0,56.**

En aquests casos, a més de la reducció general del 5 per 100 i la reducció prevista per a joves agricultors, podran aplicar-se, si és procedent, els índexs correctors que més avant es comenten previstos per a les activitats agrícoles i ramaderes, perquè el fet que no s'hagen obtingut ingressos directes d'aquestes activitats no implica, en tot cas, que no s'haja exercit activitat atès que la percepció de l'ajuda directa exigeix alsceptors la realització de certes labors de manteniment de les explotacions. També es podran minorar les amortitzacions que en resulten oportunes.

* *Subvencions per interrupcions de cultius o explotacions.* Si la subvenció o ajuda es concedeix per la interrupció d'un determinat cultiu o d'una concreta producció ramadera i està destinada a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, si és el cas, pertoque computar en l'exercici se li aplicarà l'índex de rendiment net corresponent al cultiu o producció que es realitzara anteriorment.

* *Subvencions no vinculades a cultius o produccions concrets.* Quan es reben subvencions que no estiguen vinculades amb un cultiu o producció concret, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guaret, l'import de la subvenció que pertoque computar en l'exercici es distribuirà entre la resta de cultius o explotacions que l'agricultor o ramader realitze, en proporció als ingressos procedents de cada un d'aquests, i s'acumularà posteriorment a aquests als efectes d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguen.

* *Subvencions percebudes per a contractar assegurances agràries.* Les subvencions percebudes pels agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguin percebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o de les comunitats autònomes, no han d'incloure's entre els ingressos que es prenen com a base per a determinar el rendiment net, ja que per a la fixació dels índexs de rendiment net aplicables a cada tipus de cultiu o producte ja es va tindre en compte com a cost de l'assegurança el que realment paga el titular, una vegada deduïda la part subvencionada.

* *Indemnitzacions per assegurances.* L'import de les indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores com a conseqüència de sinistres que hagen afectat productes de l'explotació, en procés o acabats, es computarà dins dels ingressos íntegres corresponents al tipus de cultiu o producció del qual es tracte.

(10) Vegeu la norma de registre i valoració 18a del Pla general de comptabilitat.

Dins d'aquest tipus de sinistres o pèrdues no estan les despeses originades per la destrucció d'animals, per la qual cosa les **indemnitzacions que se satisfacen per l'assegurança per a la cobertura de les despeses derivades de la destrucció d'animals**, no s'integraran en el volum total d'ingressos de les activitats.

* **Determinades subvencions o ajudes de la política agrària comuna (PAC)**, així com altres de caràcter públic que tinguen com a objecte reparar la destrucció, en certes circumstàncies, d'elements patrimonials afectes, tenen un tractament fiscal especial, que pot consultar-se en el capítol 7 d'aquest manual, pàgines 214 i següents.

* **Subvencions forestals.** No s'integraran en la base imposable les subvencions concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació forestal, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de la qual es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

■ **Important:** les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o incapacitat provisional, si és el cas, tributaran com a rendiments del treball.

Exemple:

La senyora M.J.I. ha obtingut en 2016 la quantitat de 13.823,28 euros en concepte d'ingressos de la seua explotació agrícola dedicada a la producció de pomes, incloent-hi l'import rebut en concepte de compensació de l'IVA (a l'efecte d'aquest impost està acollida al Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca).

En la quantitat esmentada no està computada la fruita que va destinar al seu propi consum familiar, que es valora en 30,05 euros, ni tampoc la regalada a diverses amistats, el valor de mercat de la qual és de 200,00 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, en 2016, ha rebut 1.803,04 euros d'una companyia asseguradora pels danys patits en la collita com a conseqüència d'una tempestat de pedra, així com 2.025,50 euros en concepte d'ajuda directa desacoblada de la política agrària comuna.

Determinar el rendiment net després de l'activitat prèvia en l'exercici 2016.

Solució:

La senyora M. J. I. haurà de computar com a ingressos la suma de:

- Venda de pomes.....	13.823,28
- Autoconsum.....	30,05
- Cessions gratuïtes	200,00
- Indemnització sobre collita de pomes.....	1.803,04 (1)
- Ajuda directa desacoblada de la PAC	<u>2.025,50</u>
Suma.....	17.881,87 euros

L'índex de rendiment net aplicable sobre els esmentats ingressos és el 0,37.

Rendiment net previ: $(17.881,87 \times 0,37) = 6.616,29$ euros.

(1) En rebre's la indemnització per la pèrdua de productes de l'explotació, el seu 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 danyat 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, corresponguen a la depreciació efectiva que patisquen els distints elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència:

Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte 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 corresponguen a la depreciació efectiva que patisquen els distints elements afectes per funcionament, ús, gaudi o obsolescència, s'efectuarà aplicant la taula d'amortització inclosa en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), que es reproduceix a continuació:

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim ⁽¹⁾	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, ferramentes, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Clotxiner	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, oví 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 realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004, els coeficients d'amortització lineal màxims aplicables seran el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. El nou coeficient així determinat serà aplicable durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període abans indicat.

■ **Important:** en cas d'activitats forestals, no correspondrà aplicar cap minoració en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible afecte a aquestes.

Regles particulars per a l'aplicació de la taula d'amortització.

- El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim. Aquest últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura en la taula per a cada grup d'elements.
- El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció, si l'element ha sigut produït en la mateixa empresa, excloent-ne:
 - El valor residual, si és el cas, per a tots els elements.
 - El valor del sòl per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció l'any d'adquisició.
 - L'IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'impost esmentat.

(11) Vegeu les instruccions 2.2 dels annexos I i II de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18).

- **L'amortització haurà de practicar-se element per element**, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'aquests, sempre que, en tot moment, pugui conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** s'amortitzaran des de la posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible, des del moment que estiguen en condicions de produir ingressos. El període d'amortització no pot excedir el període màxim d'amortització establert en la taula per a cada tipus d'elements.
- **Si es tracta d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen usats**, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant 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**, quan per les condicions econòmiques de l'operació no hi haja dubtes raonables que s'exercitarà una opció o una altra opció, serà deduïble, per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als citats béns, i s'apliquen els coeficients previstos en la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- Els elements de l'immobilitzat material nous, posats a disposició del contribuent en l'exercici 2016 el valor unitari dels quals no excedisca de 601,01 euros podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.
- En tot cas, haurà de disposar-se dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables i que aquests consten degudament registrats en el corresponent llibre registre de béns d'inversió.

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

El rendiment net de mòduls s'obté aplicant sobre el rendiment net minorat l'índex o índex correctors que corresponguen a l'activitat que a continuació es comenten (Instrucció 2.3 de l'annex I de l'ordre HAP/2430/2015).

Índex correctors

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

S'aplicarà l'índex 0,75 quan en el desenvolupament de les activitats agrícoles s'utilitzen *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a aquests efectes, el sòl.

S'entenen com a mitjans de producció aliens tant el treball com el capital, a excepció de la terra i dels elements adherits a aquesta de manera permanent com els pous, els arbres i les construccions que formen part de l'explotació. Per tant, perquè siga aplicable aquest índex corrector, el titular no ha de treballar personalment en l'activitat (excepte en tasques pròpies de direcció, organització i planificació d'aquesta) sinó emprar íntegrament mà d'obra aliena; a més, tots els elements de l'explotació diferents de la terra en els termes anteriorment comentats han de ser aportats per tercers.

Per excepció, no s'aplicarà aquest índex en els casos de parceria i figures semblants

Índex 2. Utilització de personal assalariat

Quan en l'activitat s'utilitze personal assalariat el cost del qual supere el 10 per 100 del volum total d'ingressos, serà aplicable l'índex corrector que en cada cas corresponga dels que s'indiquen a continuació, en funció del percentatge que el cost del personal assalariat represente en relació amb el volum total d'ingressos de l'activitat:

Índex corrector aplicable per 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

Per a determinar l'índex per utilització del personal assalariat, no es tindran en compte el cost de personal ni els ingressos de les activitats forestals ni de la de transformació de productes forestals.

- **Incompatibilitat amb l'índex 1:** no s'aplicarà aquest índex quan el rendiment de l'activitat haja sigut objecte de reducció per efecte de l'índex 1 (“Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles”).

Índex 3. Per cultius realitzats en terres arrendades

S'aplicarà l'índex 0,90 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, en terres arrendades. La reducció s'aplicarà a la part del rendiment net minorat de l'activitat que procedisca d'aquests cultius (una vegada rectificada, si és el cas, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per a delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual pertoca l'aplicació d'aquest índex, serà necessari distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a aquesta que corresponga als cultius realitzats en terres arrendades.

Quan no siga possible delimitar aquest rendiment es prorratejarà en funció del percentatge que suposen les terres arrendades dedicades a cada cultiu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a eixe cultiu.

Índex 4. Pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100

Quan en les activitats ramaderes s'alimente el bestiar amb pinsos i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers, que representen més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments procedents de les activitats esmentades els serà aplicable l'índex que corresponga dels dos següents:

Activitats	Índex
Activitats d'explotació intensiva de bestiar porcí de carn i avicultura.....	0,95
Restants activitats ramaderes	0,75

A aquests efectes, la valoració de l'import dels pinsos i altres productes propis s'efectuarà segons el valor de mercat.

Índex 5. Activitats d'agricultura ecològica

S'aplicarà l'índex 0,95 quan la producció complisca els requisits establits en la normativa legal vigent de les comunitats autònomes, per la qual aquestes 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 seua indicació en els productes agraris i alimentaris i el Reglament (CEE) 2092/91, del Consell, de 24 de juny de 1991.

Índex 6. Cultius en terres de regadiu que utilitzen, a aquest efecte, energia elèctrica

S'aplicarà un índex de 0,80 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, 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 major consum siga, almenys, 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 la qual participe, estiguen inscrits en el registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'impostos especials al qual es refereix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.

Aquest índex de **0,80** s'aplicarà sobre el **rendiment procedent dels cultius realitzats en terres de regadiu per energia elèctrica** i, quan no siga possible delimitar el dit rendiment, aquest índex s'aplicarà sobre el resultat de multiplicar el rendiment procedent de tots els cultius pel percentatge que represente la superfície dels cultius en terres de regadiu que utilitzen, amb aquest fi, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Aquest índex es pot aplicar per qualsevol de les següents activitats que utilitzen energia elèctrica per a regar els seus cultius, sempre que el rendiment procedisca de productes agrícoles:

- Activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els dits productes naturals.

Índex 7. Per ser empresa el rendiment net del qual minorat no supera 9.447,91 euros

S'aplicarà l'índex corrector 0,90 quan la suma dels rendiments nets minorats del conjunt de les activitats agrícoles i ramaderes desenvolupades pel contribuent no supere la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

Per a determinar l'índex corrector per empreses el rendiment net del qual minorat no supere 9.447,91 euros han d'excloure's els rendiments nets minorats que deriven d'activitats forestals, ja siguen amb transformació o sense.

- **Incompatibilitat:** *aquest índex no serà aplicable en els casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguin dret a la reducció especial del 25 per 100 a la qual es refereix la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF.*

Índex 7. Índex corrector en determinades activitats forestals

Serà aplicable l'índex corrector 0,80 sobre els rendiments procedents de l'explotació de finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de la forest, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'administració forestal

competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de la qual es tracte, determinat en cada cas per l'administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys.

- **Atenció:** *als rendiments procedents d'activitats forestals únicament se'ls podrà 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 en l'annex I i en la disposició adicional primera de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), per a determinar el rendiment net de l'activitat podran practicar-se les reduccions següents:

Reducció de caràcter general: 5 per 100

El rendiment net de mòduls de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, així com 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

De conformitat amb el que estableix la disposició adicional sisena de la Llei de l'IRPF i en el punt 3 de les instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex I de l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), els agricultors joves (majors de 18 anys i menors de 40 anys) o assalariats agraris podran reduir el rendiment net de mòduls, que resulte després d'aplicar la reducció de caràcter general, en un 25 per 100 en cada un dels períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seua primera instal·lació com a titulars d'una explotació que tinga caràcter de 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 acrediten la realització d'un pla de millora de l'explotació.

A aquests efectes, el caràcter d'explotació prioritària haurà d'acreditar-se per mitjà del certificat expedat per l'òrgan corresponent de la comunitat autònoma o de la inclusió en el Catàleg General d'Explotacions Prioritàries del Ministeri d'Agricultura i Pesca, Alimentació i Medi Ambient. ⁽¹²⁾

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ⁽¹³⁾

Quan l'exercici de l'activitat s'haja afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import d'aquestes despeses. Per a això, els contribuents hauran d'haver posat aquesta circumstància en coneixement de l'Administració o, a falta d'això, de la Delegació de l'Agència Tributària, en el termini de 30 dies comptador des de la data en la qual es produísca, i s'aportarà, a aquest efecte, la justificació corresponent i es farà menció, si és el cas, de les indemnitzacions

⁽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/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18). Vegeu l'article 4 del Reial decret llei 2/2017, de 27 de gener, pel qual s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats pels últims temporals. (BOE del 28)

a percebre per raó d'aquestes alteracions, a fi que l'Administració tributària verifiqui la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import d'aquesta.

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(arts. 32.1 Llei de l'IRPF i 25 Reglament)

En cas que en l'exercici de l'activitat agrària s'hagen obtingut rendiments el període de generació dels quals haja sigut superior a dos anys o altres qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu, es pot aplicar una reducció del rendiment net del 30 per 100 dels imports esmentats. El resultat així obtingut és el rendiment net reduït de l'activitat.

Tenen la consideració de rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, a l'efecte de l'aplicació de l'esmentada reducció del 30 per 100, exclusivament els següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
 - Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
 - Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de duració indefinida.
- **Recordeu:** els guanys o pèrdues patrimonials derivats de l'alienació o transmissió d'elements afectes a l'activitat econòmica no s'inclouen en el rendiment derivat d'aquesta 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, quantia i límit d'aquesta reducció es conté en les pàgines 246 i següents del capítol 7, al comentari de les quals ens remetem.

Cas pràctic

El senyor L.H.I. és propietari d'una finca rústica en la qual es dedica a les activitats d'agricultura i explotació de bestiar ovi de carn, els caps dels quals s'alimenten fonamentalment amb els pastos que es produeixen en la mateixa finca, activitats totes aquestes incloses en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca (REAGP) de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA). El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que cultiva, tots aquests destinats a la venda, consisteixen en dacsa i productes hortícoles diversos (tomaques, enciams, bajoquetes i bledes).
- En l'exercici 2016 el cost de personal assalariat corresponent a un empleat que treballa a jornada completa en l'activitat des de l'any 2007 ha ascendit a 18.000 euros. Les retribucions satisfetes a aquest empleat en l'exercici 2016, incloses en el cost de personal assalariat, ascendeixen a 14.000 euros.
- El senyor L.H.I. opta per imputar els ingressos de la seua activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments, d'acord amb el qual els ingressos corresponents a 2016 que consten en el llibre registre d'ingressos han sigut els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de dacsa	49.000	5.880	54.880
Ingressos per venda de corders	27.000	2.835	29.835
Ingressos per venda de productes hortícoles	17.000	2.040	19.040
Ingressos per treballs realitzats per a altres agricultors acollits al Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA (1)	4.760	- - - (2)	4.760
Total ingressos computables (euros)			108.515

(1) L'any anterior (2015), els ingressos corresponents a la realització de treballs per a altres agricultors van representar únicament el 6 per 100 del volum total d'ingressos d'aquest exercici. Per consegüent, en 2016 els treballs esmentats es consideren inclosos en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca a l'efecte de l'IVA i no constitueixen activitat independent a l'efecte del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, i s'haurà de computar com un producte o servei diferenciat més dins de l'única activitat agrícola i ramadera realitzada pel seu titular.

(2) Al ser els destinataris d'aquests treballs altres agricultors acollits també al Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA, no és procedent el reintegrament de compensacions en relació amb aquestes operacions.

- A més dels ingressos anteriors, el senyor L.H.I. té anotat en el llibre registre esmentat un altre ingrés per import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda en 2016 en concepte d'ajuda directa desacoblada de la política agrària comuna (PAC).

- Per la seua banda, en el seu llibre registre de béns d'inversió figuren les anotacions següents a 31 de desembre de 2015, relatives als elements de l'immobilitzat destinat a l'activitat de la qual el titular conserva justificació documental completa:

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada fins a 31-12-2015
Nau magatzem i estable.....	10-02-1999	36.000 (1)	22.000
Remolc	10-06-2006	3.155	3.155
Màquina adobadora.....	01-03-2011	7.500	7.200
Instal·lació de reg	01-06-2013	2.500	1.015
Tractor, accessoris i arreus.....	23-08-2013	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del sòl.

- Finalment, durant l'exercici 2016 ha adquirit diversos estris de cultiu nou per 1.260 euros, sense que el valor unitari de cap d'aquests supere la quantitat de 601,01 euros.

Solució:

Qüestió prèvia: activitats realitzades

Les activitats realitzades pel senyor L.H.I. estan totes incloses en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit, per la qual cosa, a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, es tracta d'una única activitat, la clau identificativa de la qual és l'1 (agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA).

1a fase: determinació del rendiment net previ

Com a operació prèvia, és necessari determinar els ingressos computables corresponents a cada un dels productes obtinguts i serveis prestats en l'exercici de l'activitat, tenint en compte que l'import de l'ajuda directa desacoblada de la política agrària comuna (PAC) haurà d'acumular-se als ingressos procedents dels distints cultius i explotacions, en proporció als seus respectius imports, sense incloure a aquest efecte els ingressos per altres treballs i serveis accessoris.

Per tant, els ingressos computables seran els següents:

Solució (continuació):

Ingressos totals procedents de cultius i explotacions: 54.880 (dacs) + 29.835 (corders) + 19.040 (p. hortícoles) = 103.755 euros.

Ingressos computables per venda de dacs:

Ingressos registrats	54.880,00
Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC ($54.880 \div 103.755 \times 6.250$)	3.305,86
Ingressos computables.....	58.185,86

Ingressos computables per venda de bestiar ovi de carn

Ingressos registrats	29.835,00
Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC ($29.835 \div 103.755 \times 6.250$)	1.797,20
Ingressos computables.....	31.632,20

Ingressos computables per venda de productes d'horticultura

Ingressos registrats	19.040,00
Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC ($19.040 \div 103.755 \times 6.250$)	1.146,93
Ingressos computables.....	20.186,93

Ingressos computables per altres treballs i serveis accessoris

Ingressos registrats i computables.....	4.760,00

Aplicant als ingressos procedents de cada un dels productes i serveis els corresponents índexs de rendiment net, el rendiment net previ es determina com segueix:

Codi producte	Tipus de producte/servei	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar ovi de carn.....	31.632,20	0,13	4.112,90
5	Dacs i productes de l'horticultura.....	78.372,80	0,26	20.376,93
13	Altres treballs 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.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre (BOE del 18), i d'acord amb les regles per a la seua aplicació establides en aquesta, l'import de l'amortització que pot deduir-se del rendiment net previ es determina de la manera següent:

Element patrimonial	Valor adquisició	Coefficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i estable.....	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolc	3.155	Irrellevant (1)	Tot l'any	0
Màquina adobadora	7.500		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
Estris de cultiu.....	1.260	100% (3)	Irrellevant	1.260
Total amortitzacions.....				11.185

(1) El 31-12-2015, el remolc ja estava completament amortitzat, per la qual cosa no és procedent computar cap import per aquest concepte en 2016.

(2) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2015, que ascendeix a 300 euros (7.500 - 7.200), l'amortització de la màquina abonadora s'ha efectuat per aquesta última quantitat.

Solució (continuació):

(3) Poden amortitzar-se lliurement per ser el valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2016 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

Únicament és aplicable en aquest cas l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte del volum total d'ingressos ($18.000 \div 114.765 \times 100 = 15,68\%$).

Com que el percentatge esmentat està comprés entre el 10 i el 20 per 100, correspon aplicar l'índex corrector 0,90. Per tant:

Rendiment net de mòduls: $(15.969,72 \times 0,90) = 14.372,75$ euros

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 existeixen despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ni dret a 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 es computa cap tipus de rendiment amb període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap obtingut de manera notòriament irregular en el temps, no és procedent aplicar 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

Al ser els rendiments de les activitats econòmiques superiors a 12.000 euros no pot aplicar la reducció de l'article 32.23é de la Llei de l'IRPF pel qual el rendiment net coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, que ascendeix a 13.654,11 euros.

Ompliment en l'imprès de 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, indique el nombre de fulls addicionals que s'hi adjunten

• Activitats agrícoles, ramaderes i forestals realitzades i rendiments obtinguts

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat 156 Declarant

Activitat realitzada. Clau..... 157 1

Si per a la imputació temporal opta pel criteri de cobraments i pagaments, consigne una "X" .. 158 X

Atenció: l'opció es referirà 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	78.372,80	0,26	20.376,93
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15	4.760,00	0,56	2.665,60
16			
Total ingressos..... 159	114.765,00		

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat 156 Declarant

Activitat realitzada. Clau..... 157 1

Si per a la imputació temporal opta pel criteri de cobraments i pagaments, consigne una "X" .. 158 X

Atenció: l'opció es referirà 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	78.372,80	0,26	20.376,93
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15	4.760,00	0,56	2.665,60
16			
Total ingressos..... 159	114.765,00		

Rendiment net previ (suma de rendiments base) 160 27.154,72

Reduccions 161

Amortització de l'immobilitzat material i immaterial 162 11.185,00

Rendiment net minorat ((160) - (161) - (162)) 163 15.969,72

Índexs correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles 164

2. Per utilització de personal assalariat 165 0,90

3. Per cultius realitzats en terres arrendades 166

4. Per pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100 167

5. Per activitats d'agricultura ecològica 168

6. Per cultius en terres de regadiu que utilitzen, a aquest efecte, energia elèctrica 169

7. Per ser empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros 170

8. Índex corrector en determinades activitats forestals 171

Rendiment net de mòduls 172 14.372,75

Reducció de caràcter general 173 718,64

(5 per 100 de l'import de la casella [172], si aquesta és > 0)

Diferència ([172] - [173]) 174 13.654,11

Reducció agricultors joves 175 ---

(disposició addicional sisen de la Llei de l'Impost)

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 176 ---

Rendiment net de l'activitat ([174] - [175] - [176]) 177 13.654,11

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys
o obtinguts de manera notoriament irregular 178 ---

(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'Impost)

Rendiment net reduït ([177] - [178]) 179 13.654,11

Rendiment net previ (suma de rendiments base) 160 27.154,72

Reduccions 161

Amortització de l'immobilitzat material i immaterial 162 11.185,00

Rendiment net minorat ((160) - (161) - (162)) 163 15.969,72

Índexs correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles 164

2. Per utilització de personal assalariat 165 0,90

3. Per cultius realitzats en terres arrendades 166

4. Per pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100 167

5. Per activitats d'agricultura ecològica 168

6. Per cultius en terres de regadiu que utilitzen, a aquest efecte, energia elèctrica 169

7. Per ser empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros 170

8. Índex corrector en determinades activitats forestals 171

Rendiment net de mòduls 172 14.372,75

Reducció de caràcter general 173 718,64

(5 per 100 de l'import de la casella [172], si aquesta és > 0)

Diferència ([172] - [173]) 174 13.654,11

Reducció agricultors joves 175 ---

(disposició addicional sisen de la Llei de l'Impost)

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 176 ---

Rendiment net de l'activitat ([174] - [175] - [176]) 177 13.654,11

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys
o obtinguts de manera notoriament irregular 178 ---

(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'Impost)

Rendiment net reduït ([177] - [178]) 179 13.654,11

• Rendiment net reduït total de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Suma de rendiments nets reduïts (suma de les caselles [179]) 183 13.654,11

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3a de la Llei de l'Impost) 184 ---

Rendiment net reduït total ([183] - [184]) 185 13.654,11

Apèndix: Relació de productes naturals, serveis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2016

Explotacions agrícoles

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals	Avena, escariola, ordi, sègol, espelta, dacsa, mill, panís, melca, blat, blat negre, triticle, etc.	0,26
Lleguminoses gra	Garrofes, fenigrecs, guixes, tramussos, cigrons, pèsols, faves, fesols, llentilles, veça, erbs, etc.	0,26
Bolets per al consum humà	Bolets per al consum humà.....	0,26
Cítrics	Bergamota, llima, llimera, mandariner, taronger (amarg o dolç), pomelo, etc. .	0,26
Raïm per a vi de taula	Raïm per a vi sense denominació d'origen	0,26
Fruits secs	Ametler, avellaner, castanyer, fruiters de corfa (pistabxos, pinyons), anouer, etc.	0,26
Oleaginoses	Safranó, cacauet, colza, gira-sol, nabina, ricí, soja, etc.	0,32
Productes de l'olivera	Oliva d'almàssera o de taula	0,26
Farratges	Alfals, carabassa farratgera, cereal hivern farratge, col farratgera, trepadella, fava farratge, dacsa farratgera, nap farratger, remolatxa farratgera, trévol, margall, veça farratgera, safanòria farratgera, sulla, etc.	0,37
Arrels, tubèrculs (excepte creïlla), arròs, raïm per a vi amb denominació d'origen	Remolatxa sucra..... Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen..... Productes restants.....	0,13 0,32 0,37
Fruits no cítrics	Acerola, albercoc, alvocat, caquis, cassis, cirera, pruna, xirimoia, dàtil, gerd, magrana, grosella, guaiaba, guinda, figa, figa palera, kiwi, libxis, poma (de taula o de sidra), mango, codony, móra, nispro, papaia, pera, plàtan, serva, esbarzer, etc. (excepte pinya tropical)	0,37
Productes hortícoles	Bleda, carxofa, all, api, albergina, carabasseta, carabassa, card, ceba, ceba tendra, col de Brussel·les, col de cabdell, col (altres), floricol, endivia, escarola, espàrrecs, espinacs, maduixa, maduixot, pèsol tendre, fava tendra, bajoqueta, encisam, meló, nap. Altres fruites de plantes no perennes. Altres hortalisses cultivades per la seua arrel, bulb o tubercle. Altres hortalisses cultivades pel seu fruit o flor. Altres hortalisses de fulla. Altres hortalisses amb baina. Cogombret, cogombre, pimentó, pinya tropical, porro, rave, remolatxa de taula, meló d'Alger, carlotà, etc.	0,26
Creïlla	Creïlla	0,26
Altres productes agrícoles	Xicoira, safrà, canya de sucre. Llúpol. Pebre per a pebre roig. Vivers d'arbres, etc..... Flors i plantes ornamentals.....	0,37 0,32
Plantes tèxtils	Cotó..... Altres plantes tèxtils.....	0,37 0,42
Tabac	Tabac.....	0,26
Raïm de taula	Raïm de taula.....	0,32
Activitats accessoris realitzades per agricultors		0,42
Altres treballs i serveis accessoris prestats per agricultors		0,56

Explotacions ramaderes

Denominació grup	Productes	Índex
Avicultura	Carn i ous	0,13
Boví	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Llet (intensiva)	0,20
	Llet (extensiva)	0,20
	Cria (intensiva)	0,26
	Cria (extensiva)	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)	0,09
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,18
Porcí	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Cria (intensiva)	0,26
	Cria (extensiva)	0,26
Activitats accessòries realitzades per ramaders		0,42
Serveis de cria, guarda o engeixament de bestiar (incloses aus)		0,37
Altres treballs i serveis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats	Apicultura	0,26
	Equins, animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,32

Explotacions forestals

Denominació grup	Productes	Índex
Espècies arbòries amb període mitjà de tala superior a 30 anys	Castanyer, bedoll, freixe, auró, cirerer, vern, anouer, pi roig (<i>P. sylvestris</i>), pinassa, avet, avet de Douglas, cedre, pi blanc, pi de Canàries, pi pinyoner, pinastre, ciprer, faig, roure, alzina, surera i la resta de <i>Quercus</i>	0,13
Espècies arbòries amb període mitjà de tala igual o inferior a 30 anys	Eucaliptus, xop, pi insigne i pi marítim	0,26
Activitat forestal d'extracció de resina		0,32
Activitats accessòries realitzades per titulars d'explotacions forestals		0,42
Altres treballs 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 productors d'aquestes

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'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les 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 a 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 a evitar la doble imposició

Altres mesures per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol

Imputació de rendes per socis o participants 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

Juntament amb els **rendiments** (del treball, del capital i d'activitats econòmiques) i els **guanys i pèrdues patrimonials**, el tercer component de la renda del contribuent està constituït per les **imputacions de renda establides per llei**.

Les imputacions de renda constitueixen 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, i assegurar amb això la màxima eficàcia en l'aplicació de la progressivitat de l'IRPF.

La materialització de les imputacions de renda com a categoria fiscal es realitza incorporant, d'una banda, rendes que la Llei de l'IRPF presumeix que es deriven de la titularitat de determinats béns immobles urbans i, d'una altra, fent tributar el contribuent soci o partícip per les rendes obtingudes a través d'entitats interposades.

La Llei de l'IRPF, sota la denominació de règims especials, incorpora les categories d'imputació i atribució de rendes que a continuació es comenten:

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

(art. 85 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendes immobiliàries imputades aquelles rendes que el contribuent ha d'incloure en la base imposable per ser propietari o titular d'un dret real de gaudi sobre béns immobles que tinguin 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, així mateix, més avant es comenten.

En ambdós casos, s'ha de tractar d'immobles **que no generen rendiments del capital ni estiguen 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, al no constituir aquesta concessió un dret real.*

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries està condicionada que els immobles dels quals les dites rendes presumptes deriven complisquen els requisits següents:

- **Que es tracte de béns immobles urbans** qualificats d'aquesta manera en l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8), **no afectes a activitats econòmiques**.⁽¹⁾
- **Que es tracte d'immobles rústics amb construccions que no són 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 en les pàgines 191 i s. del capítol 6.

- **Que no generen rendiments del capital.** Els rendiments del capital poden derivar de l'arrendament de béns immobles, negocis o mines o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles. ⁽²⁾
- **Que no constitueixen l'habitatge habitual del contribuent.** A aquests efectes, s'entenen que formen part de l'habitatge habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble fins a un màxim de dos.
- **Que no es tracte de sòl no edificat, 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 corresponga a cada un dels immobles urbans generadors de les dites rendes en els termes comentats en l'apartat anterior es realitza per mitjà de l'aplicació dels percentatges següents:

- **El 2 per 100, amb caràcter general.** Aquest percentatge s'ha d'aplicar **sobre el valor cadastral de l'immoble** que conste en el 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 hagen sigut revisats, modificats o determinats per mitjà d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen 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 aquest no haja sigut notificat al titular.

El percentatge de l'1,1 per 100 s'aplicarà sobre el 50 per 100 del major dels següents valors:

- El preu, contraprestació o valor d'adquisició de l'immoble.
- El valor de l'immoble comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs.

■ **Important:** *sobre l'import resultant de l'aplicació del percentatge que, en cada cas, corresponga, no pertocarà la deducció de cap tipus de despesa.*

Immobles adquirits, transmesos o destinats a distints usos en 2016.

Tractant-se d'immobles adquirits o transmesos en l'exercici 2016 o que hagen estat arrendats, subarrendats o afectes a una activitat econòmica durant part de l'any, així com en els altres supòsits en els quals l'immoble haja estat a disposició dels seus propietaris o usufructuaris únicament durant una part de l'exercici, la renda imputable per aquest concepte serà la que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos en el període.

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per torn que pot constituir-se com a dret real limitat o com a contracte d'arrendament per temporada, donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries únicament en els supòsits de drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles. En aquests casos la

⁽²⁾ Els rendiments del capital es comenten en els capítols 4 (Rendiments del capital immobiliari) i 5 (Rendiments del capital mobiliari), pàgines 122 i s.; i 140 i s. respectivament.

imputació, l'haurà d'efectuar el titular del dret real. A aquest efecte, s'aplicarà el percentatge del 2 per 100 o l'1 per 100, segons siga procedent, al resultat de prorratejar el valor cadastral de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) en funció de la duració anual (dies, setmanes o mesos) del període d'aprofitament.

Si a la data de meritació de l'IRPF els immobles no tingueren valor cadastral o aquest no haguera sigut notificat al titular, es prendria com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No pertocarà la imputació de renda immobiliària als titulars d'aquests drets quan la seua duració no excedisca 2 setmanes per any.

Individualització de les rendes immobiliàries

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que siguen titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre aquests, dels quals procedisquen.

Per tant, en el primer cas, seran els titulars dels béns immobles els que hauran d'incloure les corresponents rendes en la declaració, mentre que en cas que hi haja drets reals de gaudi sobre l'immoble, la renda s'imputarà al titular del dret en la mateixa quantia que li correspondria al propietari, sense que aquest últim haja d'incloure cap quantitat en la seua declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

Quan no estiga degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular la persona que figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en els quals la titularitat corresponga a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o dret real de gaudi de la qual es tracte es considerarà obtinguda per cada una d'aquestes en proporció a la seua participació en aquesta titularitat.

Per consegüent, cada un dels cotitulars haurà de declarar com a renda imputable la quantitat que en resulte d'aplicar a la renda total imputada a l'immoble o dret el percentatge que represente la seua participació en la titularitat d'aquest.

■ **Matrimonis:** *en cas de matrimoni, la renda imputable als béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondrà per meitat a cada un d'ells (llevat que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondrà íntegrament al seu titular.*

Declaració de les rendes immobiliàries imputades i identificació dels immobles productors d'aquestes

En l'apartat C de la pàgina 4 de la declaració s'han de especificar totes les dades relatives als immobles a disposició dels seus propietaris o usufructuaris en algun moment de l'exercici, ja tinguen la titularitat sobre aquests de forma directa (propietat o usdefruit) o com a conseqüència de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, a excepció de l'habitatge habitual, els solars sense edificar i els que no siguen susceptibles d'ús per raons urbanístiques. La renda immobiliària imputada corresponent a cada un dels immobles es farà constar en la casella **059**.⁽³⁾

⁽³⁾ Les instruccions per a l'ompliment de cada una de les dades sol·licitades en el citat apartat de l'imprés de declaració es contenen en les pàgines 133 i següents del capítol 4.

Exemple:

El senyor J.V.C., durant l'any 2016, ha sigut titular dels béns immobles següents:

- Habitatge habitual, el valor cadastral no revisat de la qual ascendeix a 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble i el valor cadastral de la qual no revisat ascendeix a 3.900 euros.
- Apartament en la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral d'aquest, que va ser revisat amb efectes des de 2007, ascendeix a 40.800 euros.
- Apartament adquirit per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2016 i que, amb data 1 de setembre d'aquest any, ha llogat per una renda mensual de 600 euros. A 31 de desembre de 2016, no li ha sigut notificat el valor cadastral de l'immoble. El valor declarat pel contribuent a l'efecte de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats és el d'adquisició, sense que l'Administració tributària haja procedit a la seua modificació.

Determinar la imputació de rendes immobiliàries corresponents a aquests immobles:

Solució:

- Habitatge habitual i plaça de garatge: no és procedent imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament en la platja. Renda immobiliària imputada:

1,1 per 100 s/40.800.....	448,80 (1)
- Apartament adquirit en 2016. Renda immobiliària imputada:

1,1 per 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 366	97,83 (2)
Total rendes immobiliàries imputades	546,89

(1) Com que ha sigut revisat el valor cadastral en 2007, açò és, dins dels deu anteriors al 2016, el percentatge a aplicar és de l'1,1 per 100.

(2) Com que no li ha sigut notificat al seu titular el valor cadastral de l'immoble a 31 de desembre de 2016, 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 sigut modificat per l'Administració a l'efecte de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. A més, la renda imputada ha de determinar-se en proporció al nombre de dies en els quals l'immoble ha estat a disposició del seu 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 en l'apartat del qual s'han de declarar.

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 seus membres: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, Impost sobre Societats o Impost sobre la Renda de no Residents, segons que els respectius socis, comuns o partícips siguen contribuents o subjectes passius de cada un d'aquests impostos.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 8.3 i 87 Llei IRPF)

Tenen la consideració d'entitats sotmeses al règim especial d'atribució de rendes, les **societats civils no subjectes a l'Impost sobre Societats** (4), **les herències jacents, les comunitats de béns**, incloent-hi les comunitats de propietaris, **i la resta d'entitats** que, faltades de perso-

(4) A partir de l'1 de gener del 2016, les societats civils amb personalitat jurídica i 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.

nalitat jurídica, constituïsquen una **unitat econòmica o un patrimoni separat** susceptible d'imposició. ⁽⁵⁾

Així mateix, estan incloses en el règim d'atribució de rendes les **entitats constituïdes en l'estranger**, la naturalesa jurídica de les quals siga 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 tenen NIF consignaran en la casella 182 el número d'identificació que tinguen assignat les esmentades entitats en el país de residència i marcaran la casella 187 per a indicar aquesta circumstància.*

No s'inclouen en el règim especial d'atribució de rendes, entre altres, les entitats següents: ⁽⁶⁾

- Els fons d'inversió, regulats en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.
- Les unions temporals d'empreses, regulades en 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 en el text refós de la Llei de regulació dels plans de pensions aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.
- Les comunitats titulars de forests veïnals de mancomú regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de muntanyes veïnals de mancomú, o en la legislació autonòmica corresponent.
- Les societats agràries de transformació, regulades en el Reial decret 1776/1981, de 3 d'agost, pel qual s'aprova l'Estatut que regula les Societats Agràries de Transformació.
- A partir d'1 de gener del 2016 les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil subjectes a l'Impost sobre Societats.

■ **Important:** *les entitats incloses en el règim d'atribució de rendes no estan subjectes a l'Impost sobre Societats.*

Societats civils: situació a partir de l'1 de gener del 2016

Fins a l'1 de gener del 2016 s'aplicava el règim d'atribució de rendes de l'IRPF a totes les societats civils. No obstant això, a partir de la dita data determinades societats civils han deixat de tributar per l'indicat règim i passen a estar subjectes a l'Impost sobre Societats.

A) Societats civils subjectes a l'Impost de Societats a partir de l'1 de gener del 2016

1. Delimitació (arts.8.3 de la Llei IRPF i 7. 1.a) Llei Impost sobre Societats)

A partir de l'1 de gener del 2016 es consideren contribuents de l'Impost sobre Societats les societats civils amb personalitat jurídica que tinguen objecte mercantil.

⁽⁵⁾ Vegeu 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 de societats.

Com a conseqüència de l'anterior, les societats civils que no tinguin objecte mercantil continuaran tributant en el règim d'entitats en atribució de rendes de l'IRPF.

- **Personalitat jurídica de les societats civils**

D'acord amb el que disposa l'article 1669 del Codi Civil la societat civil té personalitat jurídica, independentment de la forma en la qual s'haja constituït (document públic, privat...), sempre que els pactes entre els socis no siguin secrets.

Traslladant l'anterior a l'àmbit tributari, a l'efecte de la seua consideració com a contribuents de l'Impost sobre Societats, les societats civils hauran de constituir-se en escriptura pública o bé en document privat, sempre que el dit document s'haja aportat davant de l'Administració tributària a l'efecte de l'assignació del número d'identificació fiscal de les persones jurídiques i entitats sense personalitat, d'acord amb l'article 24.2 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.

- **Societats civils amb objecte mercantil**

S'entén per objecte mercantil la realització d'una activitat econòmica de producció, intercanvi o prestació de serveis per al mercat en un sector no exclòs de l'àmbit mercantil.

L'activitat de lloguer d'immobles pot tindre caràcter mercantil, amb independència que es complisca o no la definició d'activitat econòmica prevista en els article 27.2 de la Llei de l'IRPF i 5.1 la Llei de l'Impost sobre Societats (LIS), per la qual cosa les societats civils amb personalitat jurídica l'activitat de les quals és l'arrendament d'immobles, són contribuents de l'Impost sobre Societats.

Queden excloses de ser contribuents de l'Impost sobre Societats en quant les seues activitats són alienes a l'àmbit mercantil les següents societats civils:

- Les que es dediquen a activitats agrícoles, ramaderes, forestals, mineres
- Les de caràcter professional (secció segona de l'IAE).

En cas d'activitats de caràcter professional perquè estiguen excloses de l'àmbit mercantil ha de tractar-se de societats civils a les quals siga aplicable la Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals. Al contrari, les societats civils que no estan sotmeses a l'esmentada Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals, tenen, amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener del 2016, la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats.

■ **Important:** *l'únic contribuent que s'incorpora a l'Impost sobre Societats són les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil. La reforma no afecta les comunitats de béns ni altres ens sense personalitat de l'article 35.4 de la Llei general tributària que continuaran tributant com a entitats en atribució de rendes conforme al règim especial regulat en la Secció 2a del títol X de la Llei de l'IRPF.*

2. Especialitats en la tributació dels socis contribuents de l'IRPF de societats civils que passen a ser contribuents de l'Impost sobre Societats (disposició transitòria trenta-dosena.3 i 4 LIS)

Cal distingir entre:

Societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF

- **Distribució de beneficis**

La distribució dels beneficis obtinguts per la societat civil en períodes impositius en els quals s'haja aplicat el règim d'atribució de rendes, no s'integraren en la base imposable del perceptor que siga contribuent de l'IRPF, per a evitar una doble tributació, no estant subjectes a retenció i ingrés a compte.

- **Transmissió de participacions que es corresponguen amb reserves procedents de beneficis no distribuïts**

Quan el transmetent siga contribuent de l'IRPF, es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre el valor d'adquisició o de titularitat de les participacions i el valor de transmissió d'aquelles.

A aquest efecte:

Valor d'adquisició (VA): És el preu o quantitat desembossada per a la seua adquisició

Valor de titularitat (Reserves) (VT): És el resultat de realitzar, quan corresponga, dos ajustos sobre el valor d'adquisició:

- Addició de la part corresponent al soci de l'import dels beneficis socials, que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat durant els períodes impositius en els quals va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés entre la seua adquisició i alienació (VT1).
- Sostracció dels beneficis distribuïts al soci, que es van obtenir per la societat durant els períodes impositius en els quals va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés abans de l'adquisició pel soci de la seua participació en la societat (VT2).

Per a evitar la doble tributació als socis que en el règim d'atribució de rendes ja hagen tributat pels beneficis obtinguts, el valor d'adquisició de les participacions s'augmenta atenent a:

- Import dels beneficis socials, que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat durant els períodes impositius en els quals va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés entre la seua adquisició i alienació.

VT1

Per a evitar l'elusió de gravamen, en socis que han percebut beneficis distribuïts per la societat, pels que no han tributat, el valor d'adquisició de les participacions es disminueix atenent a:

- Import dels beneficis socials obtinguts pel soci que hagueren sigut obtinguts per la societat durant els períodes impositius en els quals va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés abans de l'adquisició de la seua participació pel soci.

VT2

$$VT = VA + VT1 - VT2$$

Societats civils que no hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç

• *Determinació de les aportacions dels socis a 1 de gener del 2016*

Com que no s'ha portat comptabilitat, no es pot atribuir un import a les reserves comptables o a les partides de fons propis del balanç, no existint en conseqüència aportacions de socis o beneficis comptabilitzats.

En conseqüència, s'estableix per a aquestes societats civils una regla especial equivalent a l'anterior per al càlcul del valor d'adquisició de les participacions, tenint en compte la inexistència de comptabilitat i sense que existisquen en aquest cas ajustos al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consisteix a entendre que a 1 de gener del 2016, a efectes fiscals, la totalitat dels seus fons propis estan formats per aportacions dels socis, amb el límit de la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, llevat que es prove l'existència d'altres elements patrimonials.

Per tant, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener del 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, llevat que es prove l'existència d'altres elements patrimonials.

D'altra banda, la distribució de beneficis realitzats a partir d'1 de gener del 2016 per la societat civil no estarà exempta.

Exemple

La societat civil X amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que ha portat en 2014 i 2015 una comptabilitat ajustada al Codi de Comerç, es va constituir en 2007 tributant els socis des d'eixe moment en el règim d'atribució de rendes i passant a tributar a partir d'1 de gener del 2016 en l'Impost sobre Societats.

El soci R.C. va adquirir l'1 de juny del 2015 d'un altre soci una participació del 30 per 100 en la societat civil, per la qual va pagar 30.000 euros.

El 2 de març del 2016 el soci ha transmés la seua participació per 45.000 euros.

Calcular el valor de titularitat (VT) de la participació transmesa, tenint en compte que en la data de la transmissió, la societat civil tenia comptabilitzades unes reserves de 20.000 euros, dels quals 16.666,66 corresponien a beneficis generats a partir d'1 de juny del 2015 i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes, i que el 2 de febrer del 2016 al soci R.C. se li van repartir reserves per 4.200 euros, dels que 4.000 euros corresponien a beneficis obtinguts per la societat amb anterioritat a 1 de juny del 2015 i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes.

Solució:

• Valor de transmissió.....	45.000
• Valor de titularitat	
Valor d'adquisició de les participacions socials (VA)	30.000
Import dels beneficis no distribuïts a la data de la transmissió, generats per la societat entre l'adquisició i la transmissió (VT1)(*)	
(0,30 X 16.666,66)	5.000
Import dels beneficis distribuïts al soci, generats per la societat amb anterioritat a l'adquisició (VT2)(**)	4.000
Valor de titularitat (Reserves) VT = VA + VT1 – VT2	31.000
VT = 30.000 + 5.000 – 4.000 = 31.000	
• Guany patrimonial = Valor de transmissió – Valor de titularitat (VT)	14.000
Guany patrimonial = 45.000 – 31.000 = 14.000.	

Solució (continuació):

(*) El soci R.C. Ja ha tributat per les reserves generades a partir de la data d'adquisició de la seua participació i que li van ser atribuïdes per aplicació del règim d'atribució de rendes, per la qual cosa el valor d'adquisició de la seua participació ha de ser corregit en el dit import per a evitar la doble imposició. En ser l'import total de les dites reserves de 16.666,66 i en tindre el soci una participació del 30 per cent en la societat, ha de corregir-se el valor d'adquisició en 5.000 (0,30 X 16.667).

(**) El soci R.C no ha tributat pel repartiment de beneficis realitzat el 2 de febrer del 2016, a l'estar exempt el seu repartiment, i no ha tributat tampoc pels esmentats beneficis per aplicació del règim d'atribució de rendes, en haver-se obtingut per la societat els beneficis amb anterioritat a l'adquisició de la seua participació per R.C. En conseqüència el valor d'adquisició ha de minorar-se en el dit import per a evitar l'elusió del gravamen sobre la dita renda.

3. Saldos pendents de les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'Impost sobre Societats (disposició transitòria trentena Llei de l'IRPF)

Els contribuents de l'IRPF que siguen socis de societats civils, a les quals haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i adquirisquen la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats, podran continuar aplicant les deduccions en la quota íntegra previstes en l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener del 2016 en els termes que preveu l'article 69 de la Llei de l'IRPF, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la LIS. (7)

B) Dissolució i liquidació de determinades societats civils: Règim transitori (disposició transitòria denovena Llei IRPF)

S'ha establert un règim transitori que permet a les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que complisquen els requisits establits en aquesta disposició transitòria, i que no desitzen tributar per l'Impost sobre Societats, la seua dissolució i liquidació.

1. Requisits

Des de l'1 de gener del 2016, podran acordar la seua dissolució i liquidació les societats civils en les quals concórreguen les circumstàncies següents:

- Que amb anterioritat a 1 de gener del 2016 els haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes previst en la Secció 2.A del títol X de la Llei de l'IRPF;
- Que a partir d'1 de gener del 2016 complisquen els requisits per a adquirir la condició de contribuent de l'Impost sobre Societats.

2. Procediment per a la dissolució i liquidació:

- Adoptar vàlidament en els sis primers mesos de l'exercici 2016 un acord de dissolució amb liquidació.
- Realitzar després de l'acord, dins del termini dels sis mesos següents a la seua adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris per a l'extinció de la societat civil.
- Han de complir-se els requisits formals que s'estableixen reglamentàriament.

Respecte als requisits formals l'Agència Estatal d'Administració Tributària va publicar en la seua pàgina Web la Instrucció de data 23 de desembre del 2015 sobre “Qüestions censals en relació amb les Societats civils com a contribuents de l'Impost sobre Societats”.

(7) Vegeu les pàgines 567 i s. del capítol 16 sobre “Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa”

Així mateix, s'ha publicat l'ordre HAP/5/2016, de 12 de gener, per la qual es modifica l'ordre EHA/451/2008, de 20 de febrer, per la qual es regula la composició del número d'identificació fiscal de les persones jurídiques i entitats sense personalitat jurídica (BOE del 15).

Fins a la finalització del procés d'extinció de la societat civil, sempre que aquesta es realitzi dins del termini indicat, continuarà aplicant-se el règim d'atribució de rendes sense que la societat civil arribi a adquirir la consideració de contribuent de l'Impost sobre Societats.

Si el procés de dissolució no tenen lloc dins dels terminis fixats, la societat civil passa a tindre la consideració de contribuent de l'Impost sobre Societats i ja no podrà acollir-se al règim transitori de dissolució i liquidació de la disposició transitòria denovena de la Llei de l'IRPF.

- **Important:** *si es desitja constituir una comunitat de béns o un ens sense personalitat jurídica és requisit imprescindible dissoldre i liquidar la societat civil.*

3. Tractament fiscal de la liquidació per als socis contribuents de l'IRPF:

Actius adquirits pel soci

A l'efecte de l'IRPF dels socis de la societat que es dissol s'estableix l'existència d'un guany patrimonial per al soci, si és el cas, només quan perceben crèdits, diners o signe que ho represente i es difereix la tributació dels restants elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente al moment en el qual es transmeten.

Les regles per a la valoració dels béns i la tributació aplicable al soci en funció del resultat obtingut són les següents.

• Valoració dels béns:

El valor d'adquisició i, si és el cas, de titularitat de les accions o participacions en el capital de la societat que es dissol, s'augmentarà en l'import dels deutes adjudicats i es disminuirà en el dels crèdits i diners o signe que ho represente adjudicat.

(+)	Valor d'adquisició d'accions o participacions (1)
(+)	Valor de titularitat d'accions o participacions (2)
(+)	Deutes adjudicats
(-)	Crèdits i diners adjudicats
(=)	Resultat

(1) En cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF, és el preu o quantitat desembossada per a l'adquisició de les accions o participacions. En la resta de casos, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener del 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, llevat que es prove l'existència d'altres elements patrimonials.

(2) En cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF. El seu càlcul es desenvolupa en la pàgina 336 d'aquest Manual.

• **Tributació en funció del resultat anterior**

Resultat < 0: si el resultat de les operacions anteriors fóra negatiu, dita resultada es considerarà guany patrimonial.

En aquest cas la resta d'elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, tindran valor d'adquisició 0.

Resultat = 0: si el resultat és 0, no hi ha guany o pèrdua patrimonial.

La resta d'elements d'actiu adjudicats que no siguin crèdit, diners o signe que ho represente, tindran valor d'adquisició 0.

Resultat > 0: si el resultat fóra positiu (superior a 0), tampoc hi ha guany o pèrdua patrimonial.

El valor d'adquisició de cada un de la resta d'elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, serà el que en resulte de distribuir el resultat positiu entre ells en funció del valor de mercat que en resulte del balanç final de liquidació de la societat que s'extingeix.

• **Data d'adquisició elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente**

Els elements adjudicats, diferents dels crèdits o diners, es consideraran adquirits pel soci en la data en la qual ho van anar per la societat que s'extingisca.

■ **Atenció:** La disposició transitòria denovena de la Llei de l'IRPF estableix, a més, que la dissolució amb liquidació de les societats civils tindrà el règim fiscal següent:

- *Exempció de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, concepte “operacions societàries”, fet imposable “dissolució de societats”, de l'article 19.1.1r del text refós de l'Impost, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre.*

- *No es meritara l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa urbana en ocasió de les adjudicacions als socis d'immobles de naturalesa urbana dels quals siga titular l'entitat. En la posterior transmissió dels esmentats immobles s'entendrà que aquests van ser adquirits en la data en la qual ho van anar per la societat que s'extingisca.*

Exemple:

La societat civil “Z”, que té personalitat jurídica i objecte mercantil i ha portat comptabilitat d'acord amb el Codi de Comerç en els exercicis 2014 i 2015, té com a objecte la promoció, arrendament i compravenda d'immobles i es va constituir en escriptura pública el 15 d'octubre del 2007. Els actuals socis, el senyor R.C. i el senyor A.C. Que participen al 50 per 100 en aquesta, van adquirir en 2010 la seua participació als antics socis. El valor d'adquisició de les participacions va ser de 30.000 euros per a cada un d'ells.

L'entitat ostenta la titularitat de tres immobles reflectits en el seu actiu (un local comercial, un habitatge i una plaça de garatge) destinats a l'arrendament, sense que per a la dita activitat es compte amb personal contractat. Al seu torn en el balanç es reflecteix un saldo de deutors corresponent a rendes degudes pels arrendataris dels immobles, un saldo de deutes corresponent als préstecs contractats per la societat civil per a l'adquisició dels referits immobles, un saldo de tresoreria de titularitat de la societat i reserves corresponents a beneficis obtinguts després de l'adquisició de la seua participació pels socis en períodes en els quals la societat ha tributat pel règim d'atribució de rendes.

La societat civil "Z" ha acordat, d'acord amb la disposició transitòria denovena de la Llei de l'IRPF, no passar a estar subjecta a l'Impost sobre Societats i procedir a la seua dissolució i liquidació presentant el següent balanç de situació:

	ACTIU	PASSIU
Immoble 1 (local comercial)	75.000	
Immoble 2 (habitatge).....	50.000	
Immoble 3 (plaça de garatge).....	5.000	
Tresoreria	56.000	
Debitors.....	4.000	
Capital Social.....		170.000
Reserves		6.000
Préstecs (deutes)		14.000
Total	190.000	190.000

Els immobles van ser aportats en el moment de la constitució de la societat, sent el valor de mercat actual d'aquests el següent:

Immoble 1 (local comercial): 105.000 euros.

Immoble 2 (habitatge): 80.000 euros.

Immoble 3 (plaça de garatge): 10.000 euros.

En la dissolució, es realitzen les adjudicacions següents:

Al senyor R.C:

- Immoble 1 (local comercial) pel seu valor de mercat: 105.000 euros.
- Immoble 3 (plaça de garatge) pel seu valor de mercat: 10.000 euros.
- Saldo de debitors per valor de 4.000 euros.
- Saldo de tresoreria per valor de 1.500 euros.

Al senyor A.C.

- Immoble 2 (habitatge) pel seu valor de mercat 80.000 euros.
- Resta del saldo de tresoreria per valor de 54.500 euros.
- Saldo total de deutes per valor de 14.000 euros.

Determinar la tributació dels socis i el valor d'adquisició dels immobles adjudicats.

Solució:

A) Tributació en l'IRPF del senyor R.C:

1. Valoració de la seua participació

Valor d'adquisició de la participació.....	+ 30.000
Valor de titularitat de la participació (50% s/6.000)	+ 3.000
Debitors.....	- 4.000
Tresoreria	- 1.500
Resultat	27.500

Com que el és resultat positiu no es genera cap guany patrimonial

2. Valor fiscal d'adquisició dels immobles adjudicats

El valor fiscal d'adquisició dels immobles adjudicats serà el que en resulte de distribuir el resultat positiu obtingut entre ells en funció del valor de mercat que en resulte del balanç final de liquidació de la societat que s'extingeix.

En aquest cas s'adjudiquen dos immobles (local comercial i plaça de garatge) per un valor total de mercat de 115.000 euros (105.000 del local comercial + 10.000 de la plaça de garatge)

Solució (continuació):

Partint de l'anterior el nou valor d'adquisició dels immobles adjudicats per al soci com a conseqüència de la liquidació serà:

- Valor de l'Immoble 1 (local comercial): $[105.000 \times 27.500 \div 115.000]$ **25.108, 70**
- Valor de l'Immoble 3 (plaça de garatge): $[10.000 \times 27.500 \div 115.000]$ **2.391, 30**

Ambdós es consideraran adquirits pel senyor R.C en la data en la qual ho van anar per la societat "Z" que s'extingeix, açò és, el 15 d'octubre del 2007.

La tributació es difereix al moment en el qual el senyor R.C transmeta els immobles, determinant-se en eixe moment el guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició dels elements patrimonials (25.108, 70 euros per al local comercial i 2.391, 30 euros per a la plaça de garatge)

B) Tributació en l'IRPF del senyor A.C:

1. Valoració de la seua participació

Valor d'adquisició de la participació.....	+ 30.000
Valor de titularitat (50% s/6.000)	+ 3.000
Deutes adjudicats.....	+14.000
Tresoreria	<u>- 54.5000</u>
Resultat	-7.500

El resultat, açò és, 7.500 euros es considera guany patrimonial per al senyor A.C que ha d'integrar en la seua base imposable de l'estalvi de l'exercici 2016.

2. Valor fiscal d'adquisició de l'immoible adjudicat

El valor fiscal d'adquisició dels immobles adjudicats serà zero (0) i es considera adquirit pel soci en la data en la qual ho va anar per la societat "Z" que s'extingeix, açò és, el 15 d'octubre del 2007.

La tributació es difereix al moment en el qual el soci transmet els immobles, determinant-se en eixe moment el guany per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de l'element patrimonial que serà 0 (sense perjudici de despeses i tributs a l'adquisició i, si és el cas, inversions i millores en l'immoible adquirit que puga realitzar el soci abans de la venda i que formen part del valor d'adquisició).

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte (art. 89 Llei IRPF)

Regla general:

La determinació de la renda atribuïble es realitza en seu de l'entitat que l'obté d'acord amb la normativa de l'IRPF aplicable a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, sense tindre en compte les reduccions ni minoracions que pogueren correspondre a les dites rendes. No obstant això, les reduccions o minoracions que corresponguen podran ser aplicades pels membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents de l'IRPF. En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, en funció del seu origen o font, s'efectuarà en la seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb els criteris següents:

• Rendiments del capital immobiliari

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses necessàries per a l'obtenció d'aquests, incloent-hi l'amortització de l'immoible i dels altres béns cedits amb aquest, sense que pertoque aplicar:

- La reducció del 60 per 100, sobre els rendiments nets positius derivats de l'arrendament d'immobles destinats a habitatge als quals es refereix l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁸⁾

(8) Ambdues reduccions es comenten amb més detall en les pàgines 129 i s. del capítol 4.

- La reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys, així com sobre els qualificats reglamentàriament d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals. Reducció prevista en l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁶⁾

Serán els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració aquestes reduccions.

- **Rendiments del capital mobiliari**

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles a les quals es refereix l'article 26.1 de la Llei de l'IRPF.

En cap cas l'entitat de règim d'atribució podrà aplicar la reducció del 30 per 100 prevista en l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF per als rendiments nets previstos en l'apartat 4 de l'article 25 de l'esmentada llei que tinguen un període de generació superior a dos anys o siguin qualificats reglamentàriament com a obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals.

Serán els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració aquesta reducció.

En funció de la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent haurà d'integrar-lo en la seua declaració de la manera següent:

a) En la base imposable general els rendiments previstos en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF sota la denominació “altres rendiments del capital mobiliari” ⁽⁹⁾, així com els derivats de la cessió a tercers de capitals propis als quals es refereix l'apartat 2 de l'esmentat article que procedisquen d'entitats vinculades amb aquest. ⁽¹⁰⁾

b) En la base imposable de l'estalvi els rendiments previstos en els 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 procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i els procedents de rendes derivades de la imposició de capitals). ⁽¹¹⁾

- **Rendiments d'activitats econòmiques**

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que siga aplicable a l'entitat ⁽¹²⁾, sense que, per al càlcul de les rendes a atribuir a cada un dels seus membres pugui aplicar la reducció del 40 per 100 sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys o qualificats reglamentàriament d'obtinguts de

⁽⁹⁾ Els rendiments inclosos en aquesta expressió legal es comenten en les pàgines 174 i s. del capítol 5.

⁽¹⁰⁾ Les condicions i requisits de vinculació del contribuent amb entitats es comenta en la pàgina 155 del capítol 5.

⁽¹¹⁾ El comentari d'aquests rendiments es conté en les pàgines 144 i s. del capítol 5.

⁽¹²⁾ Els requisits per a l'aplicació a les entitats en règim d'atribució de rendes del mètode d'estimació directa, tant en la modalitat normal com en la simplificada, i del mètode d'estimació objectiva poden consultar-se, respectivament, en les pàgines 208 i s., 259 i s. i 304.

forma notòriament irregular en el temps, quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu prevista en 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 a determinar el rendiment net de les seues activitats econòmiques. Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració aquestes reduccions, si és el cas.

Les despeses pròpies de cada un dels comuners, socis o partícips que, per no haver-se pactat el seu pagament a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de renda, siguen satisfetes per cada un d'ells tindran el caràcter de deduïbles per a aquests, sempre que hi haja la deguda correlació amb l'obtenció dels ingressos. La deduïbilitat d'aquestes despeses s'efectuarà pel comuner, soci o partípic que les haja satisfet minorant el rendiment a ell atribuït per l'entitat.

- **Guany i pèrdues patrimonials**

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb les normes de l'IRPF.

En funció que el guany o la pèrdua patrimonial atribuïts derive de la transmissió d'elements patrimonials o no, el contribuent els haurà d'integrar en la declaració de la manera següent:

- a) **En la base imposable general**, els guanys i les pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.
- b) **En la base imposable de l'estalvi**, els guanys i les pèrdues patrimonials que deriven de la transmissió d'elements patrimonials siga quin siga el seu període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú l'import del guany o pèrdua patrimonial es calcularà per l'entitat respecte de cada soci, hereu, comuner o partípic atenent la seua participació en la titularitat de l'element patrimonial o del dret real sobre aquest per diferència entre els seus valors d'adquisició i transmissió, aplicant-se, si és el cas, la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuners o partícips que hagueren adquirit amb abans del 31 de desembre de 1994, la qual cosa exigeix la comunicació per part d'aquests de la informació necessària per a aplicar el nou límit de 400.000 euros que estableix l'esmentada disposició transitòria novena (límit que és individual). ⁽¹³⁾

- **Important:** *per al càlcul de la renda procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes a l'exercici d'activitats econòmiques que haja d'atribuir-se als membres d'aquestes entitats que siguen 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 siguen persones físiques, no resultaran aplicables els coeficients reductors o d'abatiment als quals es refereix la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.*

(13) Les especialitats relatives a l'aplicació dels coeficients reductors als guanys patrimonials derivats de transmissions d'elements patrimonials no afectes adquirits abans del 31 de desembre de 1994 es comenten en les pàgines 378 i s. del capítol 11.

- **Imputació de rendes immobiliàries**

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb les normes de l'IRPF que resulten aplicables a cada concepte inclòs en aquesta categoria de rendes. Aquestes normes s'han comentat anteriorment en aquest capítol.

- **Retencions i ingressos a compte**

Les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat en règim d'atribució de rendes i **les bases de les deduccions corresponents** a l'entitat s'atribuiran als seus membres en la mateixa proporció en la qual s'atribuïsquen les rendes.

Regles especials:

- **La renda atribuïble es determinarà d'acord amb el que preveu la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats** en els supòsits en els quals tots els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguin **contribuents 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 als contribuents de l'Impost sobre la Renda de no Residents sense establiment permanent** s'efectuarà d'acord amb el que estableix 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 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 adquiren accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva integraran en la seua base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que hagen de comptabilitzar-se procedents de les esmentades accions o participacions. Així mateix, integraran en la seua base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagueren meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Supòsit especial: rendes negatives de font estrangera

Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtinga rendes de font estrangera procedent d'un país amb el qual Espanya no tinga subscrit un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computaran les rendes negatives que excedisquen les positives obtingudes en el mateix país i procedisquen de la mateixa font. L'excés es computarà en els quatre anys següents a mesura que s'obtinguen rendes positives del mateix país i font.

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució (art. 88 Llei IRPF)

Les rendes obtingudes per les entitats incloses en aquest règim que hagen d'atribuir-se als socis, hereus, comuners o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedisquen per a cada un d'ells. En els casos en els quals un dels socis, comuners o partícips es limite a realitzar una aportació de capital, els rendiments atribuïts a aquest tindran la naturalesa de rendiments del capital mobiliari com a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'atribuiran anualment als socis, hereus, comuners o partícips segons les normes o pactes aplicables en cada cas, i, si aquests no constaren a l'Administració tributària en forma fefaent, s'atribuiran per parts iguals.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar en la rúbrica que corresponga de l'apartat "F" de la pàgina 8 de la declaració, identificant prèviament el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícip de l'entitat, el NIF d'aquesta o, si no té, el número d'identificació que tinga assignat l'entitat en el país de residència i el seu percentatge de participació.

Tractant-se d'atribució de rendiments del capital immobiliari, també s'haurà d'omplir l'epígraf "Relació de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes" de la pàgina 4, en el qual s'inclouran les dades d'identificació de l'immoble i del soci comuner o partícip sol·licitats en aquest.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En cas que hi haja imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble haja estat a disposició de l'entitat en règim d'atribució de rendes durant la totalitat o part de l'any, bé per haver estat arrendat l'immoble només durant una part de l'any, bé per haver-se procedit a la seua transmissió al llarg de l'any, la imputació de rendes immobiliàries s'hauran de declarar en l'apartat C de la pàgina 4 de la declaració. ⁽¹⁴⁾

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 realitzen una activitat econòmica i les rendes de les quals excedisquen els 3.000 euros anuals hauran de presentar durant el mes de febrer de cada any una declaració informativa ⁽¹⁵⁾ en la qual, a més de les dades identificatives i, si és el cas, les del seu representant, haurà de constar la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i NIF dels seus membres, residents o no en territori espanyol. S'hi inclouran les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En cas de membres no residents en territori espanyol, s'haurà d'identificar la persona que exercisca la representació fiscal d'aquests, 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.

En el supòsit d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes en l'estranger, s'haurà d'identificar els membres de l'entitat contribuents per l'IRPF o de l'Impost sobre Societats, així com els contribuents per l'Impost sobre la Renda de no Residents respecte de 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 cada un dels seus membres, i s'especificarà, si és el cas:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i despeses.

⁽¹⁴⁾ En el cas pràctic que s'inclou al final d'aquest capítol es detalla l'ompliment de les pàgines 4 i 8 del model de declaració per al supòsit d'existència d'atribució i imputació de rendes immobiliàries.

⁽¹⁵⁾ Vegeu l'ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre, per la qual s'aprova el model 184 de declaració informativa anual a presentar per les entitats en règim d'atribució de rendes i per la qual es modifiquen altres normes tributàries (BOE del 29).

- Identificació, si és el cas, de la institució d'inversió col·lectiva les accions o participacions de la qual s'hagen adquirit o subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició d'aquestes, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c) **Base de les deduccions** a les quals tinga dret l'entitat.

d) **Import de les retencions i ingressos a compte suportats** per l'entitat i els atribuïbles a cada un dels seus membres.

e) **Import net de la xifra de negocis** d'acord amb el que disposa la normativa mercantil aplicable a aquest respecte. ⁽¹⁶⁾

L'obligació de presentar la declaració informativa anual haurà de ser complida per qui tinga la consideració de representant de l'entitat d'acord amb el que estableix la normativa general tributària, o pels seus membres contribuents per l'IRPF o per l'Impost sobre Societats en cas d'entitats constituïdes en l'estranger.

- **Important:** les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de la finalització del termini de presentació de la declaració, la informació a la qual es refereixen els paràgrafs b), c) i d) anteriors. Atés que la presentació de la declaració es realitza en el mes de febrer de cada any, l'esmentada notificació s'efectuarà 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 per l'Impost sobre Societats, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment en cas que realitzen activitats econòmiques. Per la seua banda, els membres de les esmentades entitats també estan obligats al compliment de determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels corresponents a l'entitat.

Pel que a la gestió de l'IRPF respecta, les obligacions i deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que exercisquen activitats econòmiques i les de cada un dels seus membres es distribueixen de la forma següent:

- **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**
 - Presentació de declaracions censals.
 - Administració de la comptabilitat o llibres registre de l'activitat.
 - Emissió de factures.
 - Les pròpies dels retenidors o obligats a efectuar ingressos a compte.
 - Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
 - Obligacions de subministrament d'informació.
- **Obligacions a càrrec de cada un dels socis, comuns o partícips:**
 - Presentació de declaració censal.
 - Realització de pagaments fraccionats.
 - Declaració de la renda atribuïda.

⁽¹⁶⁾ Vegeu l'article 35.2 del Codi de Comerç, en la redacció donada per la Llei 16/2007, de 4 de juliol (BOE del 5); la Norma d'elaboració comptable 11a del Pla general de comptabilitat, aprovat per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20); així com el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

Imputació de rendes de les agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les 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'interés econòmic espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'agrupacions d'interés econòmic.
- **Agrupacions europees d'interés econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del consell de les comunitats europees.
- **Unions temporals d'empreses** regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal d'agrupacions i unions temporals d'empreses i de societats de desenvolupament industrial regional, que estiguen inscrites en el Registre especial del ministeri d'Hisenda i Funció Pública.

Les especialitats d'aquest règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a) Les entitats a les quals resulta aplicable aquest règim estan subjectes a l'Impost sobre Societats, a excepció del pagament del deute tributari per la part de base imposable imputable als socis residents en territori espanyol.

b) La imputació als socis residents en territori espanyol o no residents amb establiment permanent en aquest, comprén els conceptes següents:

- Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagen sigut objecte de deducció en aquestes entitats en el període impositiu. ⁽¹⁷⁾
- La reserva de capitalització que, d'acord amb el que disposa l'article 25 de la LIS, no haja sigut aplicada per l'entitat en el període impositiu.

La reserva de capitalització que s'impute als seus socis no podrà ser aplicada per l'entitat, llevat que el soci siga contribuent de l'IRPF.

- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, si és el cas, en la reserva d'anivellació a la qual es refereix l'article 105 de la LIS) o negatives que imputen als seus socis no seran compensables per l'entitat que les va obtenir.
- Les bases de les deduccions i de les bonificacions en la quota a la qual tinga dret l'entitat. Les bases de les deduccions i bonificacions s'integraran en la liquidació dels socis, i es minorarà la quota segons corresponga per aplicació de les normes de l'IRPF o de l'Impost sobre Societats segons que el soci siga contribuent, respectivament, dels esmentats impostos.
- Les retencions i ingressos a compte corresponents a l'entitat.

La reserva d'anivellació de bases imposables a la qual es refereix l'article 105 de la LIS s'addicionarà, si és el cas, a la base imposable de l'agrupació d'interés econòmic.

c) Les imputacions dels conceptes anteriorment comentats s'efectuaran d'acord amb els criteris següents:

- Quan els socis o empreses membres siguin entitats sotmeses a aquest règim, en la data de finalització de període impositiu de l'entitat sotmesa a aquest règim.

⁽¹⁷⁾ Les despeses financeres netes que s'imputen als socis no seran deduïbles per l'entitat.

- En els altres supòsits, en el següent període impositiu, llevat que es decidisca fer-ho de manera continuada en la mateixa data de finalització de període impositiu de l'entitat sotmesa a aquest règim. L'opció es manifestarà en la primera declaració de l'IRPF en la qual haja de produir efecte i es mantindrà durant tres anys.

d) Els dividendes i les participacions en beneficis que corresponguen a socis que hagen de suportar la imputació i procedisquen de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobara en el present règim no tributaran per l'IRPF ni per l'Impost sobre Societats. El seu import no s'integrarà en el valor d'adquisició de les participacions dels socis.

e) En la transmissió de participacions en el capital, fons propis o resultats d'aquestes entitats, el valor d'adquisició s'incrementarà en l'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, hagueren sigut imputats als socis com a rendes de les seues participacions en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió.

A més, en cas de participacions en unions temporals d'empreses, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les pèrdues socials que hagen sigut imputades als socis.

Per la seua banda, en cas d'agrupacions d'interés econòmic quan així ho establisquen els criteris comptables, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les despeses financeres, les bases imposables negatives, la reserva de capitalització, i les deduccions i bonificacions, que hagen sigut imputades als socis en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió, fins que s'anul·le el referit valor, integrant-se en la base imposable igualment el corresponent ingrés financer.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

(art. 91 Llei IRPF)

Àmbit d'aplicació i requisits generals

Sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part del nostre ordenament intern, **els contribuents de l'IRPF hauran d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu**, com un component més independent i autònom d'aquesta, la **renda positiva obtinguda per una entitat no resident** en territori espanyol, pel fet que aquesta renda pertanga a alguna de les classes i es complisquen els requisits generals relatius al grau de participació i nivell de tributació de l'entitat no resident participada que més avant es detallen:

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 en territori espanyol, en la data de tancament de l'exercici social d'aquesta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

Aquest grau de participació pot tindre'l el contribuent per si mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el que estableix l'article 18 de la LIS, o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguïnia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament. La participació que tinguen les entitats vinculades no residents es computarà per l'import de la participació indirecta que determine en les persones o entitats vinculades residents en 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'hagen d'incloure ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria a aquestes rendes en l'Impost sobre Societats espanyol.

Entitats no residents en 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 en territori espanyol siga resident en un altre estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acredite que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que realitza activitats econòmiques.

Tampoc és aplicable, des de l'1 de gener del 2015, quan es tracte d'una institució d'inversió col·lectiva regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol del 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 exercisquen activitats econòmiques**

Els contribuents imputaran la renda total obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol quan aquesta no dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals per a la seua realització, inclús si les operacions tenen caràcter recurrent. És a dir, quan es considere que aquestes entitats no exerceixen activitats econòmiques.

En cas de dividends, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions caldrà ajustar-se, en tot cas, al que disposa l'apartat següent.

S'entendrà per renda total l'import de la base imposable que en resulte d'aplicar els criteris i principis establits en la LIS i en les restants disposicions relatives a l'Impost sobre Societats per a la determinació d'aquella.

No obstant això, l'anterior no resultarà aplicable quan el contribuent acredite que les referides operacions es realitzen amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en territori espanyol que pertany al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

S'entendrà que el grup de societats al qual es refereix l'article 42 del Codi de Comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

- **Rendes obtingudes d'entitats que exercisquen activitats econòmiques**

Com a regla general i amb les matisacions contingudes en l'article 91.3 de la Llei de l'IRPF, el soci resident, quan no siga imputable la renda total obtinguda d'acord amb allò que s'ha assenyalat en 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 en territori espanyol que provinga de cada una de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles, rústics i urbans, o de drets reals que recaiguen sobre aquests, llevat que estiguen afectes a una activitat econòmica o cedit en ús a altres entitats no residents, que pertanyen al mateix grup de societats de la titular en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estigueren afectes una activitat econòmica.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, excepte les que es vinculen o 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 tinguen com a beneficiari a la pròpia 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 establits en l'article 25.4 de la Llei de l'IRPF.

No obstant això, no serà objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que haja d'imputar-se d'acord amb el que disposa l'article 92 de la Llei de l'IRPF.

e) Transmissió dels béns i drets referits en les lletres a), b), c) i d) anteriors que genere rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per a cobrir un risc específicament identificat derivat de la realització d'activitats econòmiques.

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, excepte els directament relacionats amb activitats d'exportació realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats vinculades, en els termes de l'article 18 de la LIS, residents en territori espanyol, quan determinen despeses fiscalment deduïbles en les dites persones o entitats residents.

Rendes no susceptibles d'imputació

Sense perjudici del que s'ha exposat anteriorment, 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, quan més del 50 per 100 dels ingressos corresponents a aquestes s'hagen realitzat amb persones o entitats no vinculades en els termes de l'article 18 de la LIS.

- Les rendes previstes en 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 es posseïsquen durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que l'entitat participada complisca els requisits següents:

- * Que dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i

- * Que no tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.Huit.Dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

En el supòsit d'entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de for-

mular comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació així com l'existència d'una direcció i gestió de la participació es determinaran tenint en compte a totes les que formen part d'aquest.

- Les rendes positives a les quals es refereixen la lletres de l'apartat anterior quan la suma dels seus imports siga inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a les quals es refereix la lletra g) d'aquest apartat que s'imputaran en la seua totalitat.
- Els dividends o participacions en beneficis, incloent-hi els dividends a compte, en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada.

En cas de distribució de reserves, caldrà ajustar-se a la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a les dites reserves.

■ **Important:** una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, siga quina siga la forma i l'entitat en la qual es manifeste.

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar

L'import de la renda positiva a imputar en la base imposable es calcularà d'acord amb els principis i criteris establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a la determinació de la base imposable, i s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en territori espanyol.

Quan l'entitat participada siga resident de països o territoris qualificats de paradisos fiscals es presumirà, excepte prova en contra, que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Una vegada determinat l'import de la renda positiva, la imputació s'efectuarà en proporció a la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, a falta d'això, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat. En cap cas, s'imputarà una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

Moment d'efectuar la imputació

La imputació es realitzarà en el període impositiu que comprega el dia en el qual l'entitat no resident haja conclòs el seu exercici social, que, a aquests efectes, no podrà entendre's de duració superior a 12 mesos.

Mesures per a evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida de l'IRPF

A més de la regla relativa a la no-imputació dels dividends o participacions en beneficis en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada en la base imposable, anteriorment comentada, la normativa reguladora d'aquest règim especial estableix que serà deduïble de la quota líquida de l'IRPF l'impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori del qual es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció podrà practicar-se, encara que els impostos o gravàmens corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en els quals es va realitzar la inclusió, sense que el seu import pugua excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva inclosa en la base imposable.

En cap cas es podran deduir els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals.

Aquesta deducció no podrà excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

L'import que, d'acord l'anteriorment indicat, resulte deduïble s'haurà de fer constar en la casella 534 de la pàgina 15 de la declaració.

Transmissió de la seua participació pel contribuent

Per a determinar el guany o la pèrdua patrimonial derivats de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents, les rendes de les quals hagen sigut imputades, la llei preveu l'aplicació de regles valoratives específiques anàlogues a les utilitzables en cas de 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 l'excepció que els beneficis socials imputats i no distribuïts als quals es refereix la llei en el supòsit de societats patrimonials s'han d'entendre substituïts en aquest supòsit per les rendes positives imputades en la base imposable.

Supòsit especial: entitats residents en països o territoris qualificats de paradisos fiscals

Quan l'entitat participada siga resident de països o territoris considerats com a paradisos fiscals o en un país o territori de nul·la tributació ⁽¹⁸⁾, es presumirà, excepte prova en contra, que es produeixen les circumstàncies següents:

- a) Que la tributació de l'entitat no resident per les rendes objecte d'inclusió és inferior al 75 per 100 de l'import que haja correspost a aquestes rendes aplicant les normes de l'Impost sobre Societats espanyol.
- b) Que l'entitat és productora de les rendes enumerades en les lletres a), b), c), d), e), f) i g) de la rúbrica "Rendes obtingudes d'entitats que exercisquen activitats econòmiques" dins de l'apartat "Contingut i moment de la imputació", per la qual cosa aquestes s'han d'entendre com a 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 siga aplicable aquest règim hauran de presentar conjuntament amb la declaració per l'Impost sobre la Renda les següents dades relatives a l'entitat no resident en territori espanyol:

- a) Nom o raó social i lloc del domicili social.
- b) Relació d'administradors i lloc del domicili fiscal.

⁽¹⁸⁾ Vegeu a aquest respecte 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 donada per 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).

- c) Balanç de compte de pèrdues i guanys i la memòria.
- d) Import de les rendes positives que hagen de ser imputades.
- e) Justificació, si és el cas, dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que haja 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 percebudes directament pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, tal com s'ha comentat en el capítol 5, pàgina 175, inclús quan les dites quantitats siguen satisfetes per la persona o entitat a la qual el contribuent presta els seus serveis.

No obstant això, quan les dites retribucions siguen percebudes per persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, sorgeix el règim especial d'imputació de rendes per la cessió del dret d'imatge en virtut de la qual el cedent d'aquests drets ha d'imputar les rendes en la part general de la seua base imposable de l'IRPF.

Perquè resulte aplicable el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, s'han de complir totes i cada una de les circumstàncies següents:

1a. Que el contribuent titular del dret d'imatge haja cedit el dret a l'explotació de la seua imatge o haja consentit o autoritzat la seua utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident, denominada primera cessionària.

A aquests efectes, resulta indiferent que la cessió, consentiment o autorització haja tingut lloc quan la persona física no fóra contribuent per l'IRPF.

2a. Que el contribuent preste els seus serveis a una persona o entitat, resident o no resident, en l'àmbit d'una relació laboral.

3a. Que la persona o entitat amb la qual el contribuent mantinga la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada amb aquestes en els termes de l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats, haja obtingut, per mitjà d'actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física, denominada segona o última cessionària.

4a. Que els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu pel contribuent titular del dret d'imatge siguen inferiors al 85 per 100 de la suma dels esmentats rendiments més la total contraprestació a càrrec de la persona o 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 a imputar

La quantitat a imputar serà el valor de la contraprestació que haja satisfet amb anterioritat a la contractació dels serveis laborals de la persona física o que haja de satisfer la segona cessionària per la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

Aquesta quantitat s'incrementarà en l'import de l'ingrés a compte realitzat per la segona cessionària sobre la quantia total satisfeta a la primera cessionària no resident ⁽¹⁹⁾ i es minorarà en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cessionària com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització de l'explotació de la seua imatge, sempre que aquesta prestació s'haja obtingut en un període impositiu en el qual la persona física titular de la imatge fóra contribuent per l'IRPF.

La imputació de la quantitat que corresponga es farà constar en la casella **248** de l'apartat "F" de la pàgina 9 de la declaració.

Període impositiu en el qual s'ha de realitzar la imputació

La imputació la realitzarà el contribuent en el període que corresponga a la data en la qual l'entitat ocupadora (segona o última cessionària) efectue el pagament o satisfaga la contraprestació acordada, llevat que per aquest període impositiu la persona física no fóra contribuent per aquest impost, i en aquest cas la imputació s'haurà d'efectuar en el primer o en l'últim període impositiu pel qual haja de tributar per aquest impost, segons els casos.

A aquests efectes, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la segona cessionària.

Mesures per a evitar la doble imposició

Quan siga procedent la imputació, seran deduïbles de la quota íntegra de l'IRPF corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les quantitats següents:

- a) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o semblant a l'IRPF o sobre Societats que, satisfet en l'estranger per la persona o entitat no resident primera cessionària, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
- b) L'IRPF o sobre Societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cessionària, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
- c) L'impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició, o d'acord amb la legislació interna del país o territori del qual es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la base imposable.
- d) L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no siga resident, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.
- e) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o semblant a l'IRPF satisfet en l'estranger que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.

Aquestes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en els quals es va realitzar la imputació, sense que puguin excedir, en conjunt, la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

⁽¹⁹⁾ El percentatge per a determinar l'esmentat ingrés a compte ha sigut del 19 per 100 per a 2016.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb el que s'ha especificat anteriorment, resulten deduïbles, minoren la quota líquida total, per a la qual cosa s'hauran de fer constar en la casella 535 de l'apartat "N" de la pàgina 15 de la declaració.

- **Important:** *en cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament de paradisos fiscals.* ⁽²⁰⁾

Altres mesures per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades

El règim d'imputació que es comenta en aquest apartat es complementa amb les mesures establides per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A aquest efecte, l'article 92.6 de la Llei de l'IRPF estableix que no s'imputaran en l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividendes o participacions en beneficis, incloent-hi els dividendes a compte, distribuïts per aquesta en la part que corresponga a la quantia que haja sigut imputada pel contribuïent titular dels drets d'imatge com a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, caldrà ajustar-se a la designació continguda en l'acord social, i es consideraran aplicades les últimes quantitats abonades a les dites reserves.

Els dividendes o participacions distribuïts per la primera cessionària que, en aplicació del que s'ha exposat anteriorment, no hagen sigut integrats en la base imposable dels socis, no donaran dret a aquests a la deducció per doble imposició internacional.

- **Important:** *una mateixa quantia només podrà ser objecte d'imputació una sola vegada, siga quina siga la forma i la persona o entitat en la qual es manifeste.*

Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol

(art. 93 Llei IRPF)

El règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol es comenta en les pàgines 67 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

El present règim d'imputació de rendes resulta aplicable als contribuïents de l'IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament de paradisos fiscals.

Renda imputable

La renda que cada any s'ha d'imputar en la part general de la base imposable està determinada per la **diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació al dia del tancament**

⁽²⁰⁾ Vegeu a aquest respecte 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 donada per la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28).

del període impositiu i el seu valor d'adquisició a l'inici de l'esmentat període. A aquests efectes, es presumirà, excepte prova en contra, que aquesta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

La quantitat imputada es considerarà major valor d'adquisició de l'acció o participació. Per la seua banda, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputaran i minoaran el valor d'adquisició de la participació.

Règim transitori

A l'efecte de calcular l'excés del valor liquidatiu, es prendrà com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a dia 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que en aquest exercici posseïska el contribuent. La diferència entre aquest valor i el valor efectiu d'adquisició no es prendrà com a valor d'adquisició a l'efecte de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reembossament de les accions o participacions.

Els dividendes i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva que procedisquen de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999, s'integraran en la base imposable dels socis o partícips d'aquests. A aquests efectes, s'entendrà que les primeres reserves distribuïdes han sigut dotades amb els primers beneficis guanyats.

Exemple:

El senyor S.M.G., és titular, des de març de 1998, d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva constituïda en un país qualificat reglamentàriament de paradís fiscal, el valor d'adquisició de la qual va ser l'equivalent a 12.020 euros. El valor liquidatiu d'aquesta participació a 31-12-2016 és de 31.800 euros.

Determinar la renda imputable a l'exercici 2016, sabent que el valor liquidatiu de la participació a 01-01-1999 ascendia a l'equivalent a 12.500 euros i que les rendes imputades en els exercicis 1999 a 2015 van ascendir a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2016:

- Valor liquidatiu a 31-12-2016	31.800
- Valor d'adquisició a 01-01-2016	28.700 (1)
- Renda imputable	3.100

(1) La determinació del valor d'adquisició a l'inici del període impositiu s'efectua partint del valor liquidatiu a 01-01-1999 (12.500 euros) i sumant a aquest import les imputacions de renda realitzades en els exercicis 1999 a 2015 (16.200). Així doncs: 12.500 + 16.200 = 28.700.

Relació 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. Saint Vincent i les Grenadines
5. Sultanat de Brunei	31. Saint Lucia
6. República de Xipre ⁽¹⁴⁾	32. República de Trinitat i Tobago ⁽⁵⁾
7. Unió dels Emirats Àrabs ⁽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 Haiximita de Jordània
12. Les 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 a les rendes percebudes per les societats a les quals es refereix el paràgraf 1 del Protocol annex al Conveni, per a evitar la doble imposició, de 3 de juny de 1986.
16. Illes Cook	42. Macau
17. República de Dominica	43. Principat de Mònaco
18. Granada	44. Sultanat d'Oman ⁽¹⁵⁾
19. Fiji	45. República de Panamà ⁽⁸⁾
20. Illes de Guernsey i de Jersey (Illes del Canal de la Mànega)	46. República de San Marino ⁽¹⁰⁾
21. Jamaica ⁽³⁾	47. República de Seychelles
22. República de Malta ⁽⁴⁾	48. República de Singapur ⁽¹³⁾
23. Illes Malvines	
24. Illa de Man	
25. Illes Marianes	
26. Maurici	

Notes al quadre:

- (1) La relació de països i territoris que tenen la consideració de paradisos fiscals es podrà actualitzar atenent als criteris següents:
- a) L'existència amb aquest país o territori d'un conveni per a 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 siga aplicable.
 - b) Que no existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos per l'apartat 4 d'aquesta disposició addicional.
 - c) Els resultats de les avaluacions inter partes realitzades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Fins Fiscals.

Vegeu, a aquest respecte, 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 la qual es conté la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'efectiu intercanvi d'informació tributària.

(2) Amb efectes des de 02-04-2007, data d'entrada en vigor dels respectius convenis per a evitar la doble imposició (BOE del 23-01-2007), els Unió dels Emirats Àrabs deixen de ser considerats paradís fiscal.

(3) Amb efectes des del 16-05-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 12-05-2009), Jamaica deixa de ser considerada paradís fiscal.

Notes al quadre (continuació):

- (4) Amb efectes des del 12-09-2006, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 07-09-2006), Malta deixa de ser considerada paradís fiscal.
- (5) Amb efectes des del 28-12-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a 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 respectius acords d'intercanvi d'informació (BOE del 24-11-2009), 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'eixa 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 li és aplicable l'Acord firmat amb Antilles Neerlandeses, mentre que a les altres tres illes els és d'aplicació el CDI amb Països Baixos. Per això 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 s'ha publicat en el BOE el Conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i previndre l'evasió fiscal i el seu Protocol, fet «Ad Referendum» a Andorra la Vella el 8 de gener del 2015, que entra en vigor el 26 de febrer del 2016.
- (8) Amb efectes des del 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 04-07-2011), República de Panamà deixa de ser considerat 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 Bahames deixa de ser considerat 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), República de San Marino deixa de ser considerat paradís fiscal.
- (11) Amb efectes des del 14-10-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 14-09-2011), Barbados deixa de ser considerat paradís fiscal.
- (12) Amb efectes des de l'01-04-2013, data d'entrada en vigor del conveni per a 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 a evitar la doble imposició (BOE del 11-01-2012), la República de Singapur deixa de ser considerat paradís fiscal.
- (14) Amb efectes des del 28-05-2014, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 26-05-2014), la República de Xipre deixa de ser considerat paradís fiscal.
- (15) Amb efectes des del 19-9-2015, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE del 08-09-2015), el Sultanat d'Oman deixa de ser considerat paradís fiscal.

Règim especial: Guanyos 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 perden la seua condició per canvi de residència es comenta en les pàgines 432 i següents del capítol 11.

Cas pràctic

La comunitat de béns "X", el NIF de la qual és E28000000, està formada per dos comuners, cada un dels quals té un percentatge de participació del 50 per 100. El comuner "Y" és contribuïent per l'IRPF i el comuner "Z" és contribuïent de l'Impost sobre Societats. La comunitat de béns ha obtingut en l'exercici 2016 les rendes següents:

- 12.200 euros procedents de l'arrendament d'un habitatge a un matrimoni. Els cònjuges tenen 45 i 43 anys d'edat. Aquest immoble va ser adquirit per l'entitat l'any 2000, i el cost d'adquisició satisfet per aquesta ascendeix a 250.000 euros. La referència cadastral de l'immoble és 0052807VK4724A0003KI. El valor cadastral de l'immoble en l'exercici 2016 va ser de 58.500 euros, dels quals el 40 per 100 correspon al valor del sòl.

Les despeses satisfetes al llarg de l'exercici 2016 per l'entitat en relació amb l'immoble han sigut els següents:

- Rebut comunitat: 1.100 euros.
- Rebut 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 dels esmentats interessos es va produir al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2015.
- 1.800 euros, en concepte de dividends procedent d'accions d'una entitat resident en territori espanyol. Les despeses d'administració i depòsit de les accions han ascendit a 10 euros.
- La comunitat de béns 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 registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han ascendit a 50.000 euros, i les despeses deduïbles, incloent-hi les amortitzacions fiscalment computables, són de 20.000 euros.
- El dia 10 de gener de 2016 ha venut en borsa per 150.000 euros, descomptades les despeses inherents a aquesta transmissió satisfets per l'entitat, un paquet d'accions adquirit l'1 d'octubre de 1999 per 100.000 euros, incloent-hi les despeses inherents a aquesta adquisició satisfets per l'entitat.
- El dia 15 de novembre de 2016 ha venut per 150.000,00 euros, descomptades les despeses i tributs inherents a aquesta transmissió satisfets per l'entitat, un immoble no afecte a l'activitat econòmica adquirit el dia 1 d'octubre de 2001 per un import equivalent a 100.000,00 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per l'entitat. La referència cadastral de l'immoble és 9872023VH5797S0001WX i el seu valor cadastral, que no ha sigut objecte de revisió en els últims 10 anys, puja en l'exercici 2016 a un import de 30.500,00 euros. L'immoble ha estat desocupat des de la seua adquisició.
- L'import de les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat van ascendir a: 570 euros (228 efectuats sobre els interessos i 342 euros sobre els dividends).

Determinar la renda atribuïble per l'entitat a cada un dels seus membres i els imports que cada un d'ells ha d'incloure en la declaració anual corresponent a la seua imposició personal.

Solució:

1. Determinació per l'entitat de la renda atribuïble a cada comuner segons les normes de l'IRPF:

Rendiments del capital immobiliari:

- Ingressos íntegres	12.200,00
- Despeses deduïbles:	
* Rebut comunitat	1.100,00
* Rebut IBI	360,00
* Interessos finançament immoble.....	1.300,00
* Amortització immoble 3% s/(60% x 250.000,00)	<u>4.500,00</u>
Total despeses deduïbles.....	7.260,00
- Rendiment net (12.200,00 - 7.260,00).....	4.940,00
- Rendiment atribuïble a cada comuner (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 comuner (50%)	895,00
- Rendiment net interessos.....	1.200,00
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50%)	600,00

Rendiments d'activitat econòmica:

- Ingressos íntegres	50.000,00
- Despeses deduïbles, incloent-hi amortitzacions	<u>20.000,00</u>
- Rendiment net.....	30.000,00
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50%)	15.000,00

Guanys i pèrdues patrimonials (venta d'accions):

- Valor de transmissió.....	150.000,00
- Valor adquisició	<u>100.000,00</u>
- Guany patrimonial.....	50.000,00
- Renda atribuïble al comuner "Y" (50% s/50.000,00).....	25.000,00
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000,00).....	25.000,00

Guanys i pèrdues patrimonials (venta immoble):

- Valor de transmissió.....	150.000,00
- Valor adquisició	<u>100.000,00</u>
- Guany patrimonial.....	50.000,00
- Renda atribuïble al comuner "Y" (50% s/50.000,00).....	25.000,00
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000,00).....	25.000,00

Renda immobiliària imputada (immoble desocupat):

- Renda atribuïble (2% s/30.500,00) x (318 ÷ 366).....	530,00
- Renda atribuïble a cada comuner (50%).....	265,00

Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cada un dels comuners (50%).....	285,00

2. Declaració de la renda atribuïda pel comuner "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 a 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 (900,00+600,00 - 5,00).....	1.495,00

Solució (continuació):

Rendiment activitats econòmiques:

- Rendiment net atribuït..... 15.000,00

Guany patrimonial a 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 265,00

(1) En tractar-se en ambdós casos de guanys obtinguts per la transmissió d'elements patrimonials (venda d'accions i immoble) adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió, el seu import s'integra en la base imposable de l'estalvi. Amb relació a guanys i pèrdues que integren la base imposable de l'estalvi vegeu la pàgina 418 del capítol 11

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 8 del model D-100)

F Règims especials (excepte els 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 guanys i pèrdues patrimonials

Entitats i contribuents participants:		Entitat 1a	Entitat 2a	
Contribuent que és soci, comuner o participi de l'entitat	186	Declarant	186	Si les columnes previstes en aquest apartat són insuficients, indique el nombre de fulls addicionals que s'hi adjunten ...
NIF de l'entitat en Règim d'atribució de rendes	187	E 280 000 00	187	
Marque una "X" si en la casella [187] ha consignat un NIF d'un altre país ..	188		188	
Percentatge de participació del contribuent en l'entitat	189	50,00 %	189	
Atribució de rendiments del capital mobiliari:				
Rendiments a integrar en la base imposable general:				
Rendiment net atribuït per l'entitat	190		190	
Minoracions aplicables	191		191	
Reduccions aplicables	192		192	Total
Rendiment net computable ([190] - [191] - [192])	193		193	222
Rendiments a integrar en la base imposable de l'estalvi:				
Rendiment net atribuït per l'entitat. Import computable (excepte el consignat en la casella [195])	194	1.495,00	194	Total
Rendiment derivat de valors de deute subordinat o de participacions preferents	195		195	223 1.495,00
Atribució de rendiments del capital immobiliari:				
Rendiment net atribuït per l'entitat	196	2.470,00	196	
Minoracions aplicables	197		197	
Reduccions aplicables (articles 23.2, 23.3 i DT 25a de la Llei de l'Impost)	198	1.482,00	198	Total
Rendiment net computable ([196] - [197] - [198])	199	988,00	199	225 988,00
Atribució de rendiments d'activitats econòmiques:				
Si per a la imputació temporal dels rendiments opta per l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, consigne una "X"	200		200	
Rendiment net (estimació directa normal i estimació objectiva) / Rendiment net prev (estimació directa simplificada)	201	15.000,00	201	
Minoracions aplicables	202		202	
Provisions deducibles i despeses de difícil justificació (només estimació directa simplificada) *	203		203	
Reducció aplicable (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'Impost)	204		204	
Reducció aplicable (article 32.2.3r de la Llei de l'Impost)	205		205	
Reducció aplicable (article 32.3 de la Llei de l'Impost)	206		206	Total
Rendiment net computable ([201] - [202] - [203] - [204] - [205] - [206])	207	15.000,00	207	226 15.000,00
(*) Cal tindre en compte el límit establert en l'article 30.2a del Reglament de l'Impost.				
Atribució de guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016:				
No derivades de transmissions (a integrar en la BI general):				
Guanys patrimonials no derivats de transmissions, atribuïts per l'entitat	208		208	Total
Pèrdues patrimonials no derivades de transmissions, atribuïdes per l'entitat	209		209	227
Derivades de transmissions d'elements patrimonials (a integrar en la BI de l'estalvi):				
Guanys patrimonials	210	50.000,00	210	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	211		211	
Valor de transmissió a la qual resulta aplicable la DT 9a	212		212	
Guanys exempts 50 per 100 (només determinats immobles urbans)	213		213	
Guanys exempts per reinversió de rendes vitalícies	214		214	
Guany exempt per reinversió en entitats de nova o recent creació	215		215	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a)	216		216	
Reduccions aplicables (DT 9a)	217		217	
Guanys patrimonials reduïts no exempts ([210] - [213] - [214] - [215] - [217])	218	50.000,00	218	Total
Guanys patrimonials reduïts no exempts imputable a 2016	219	50.000,00	219	229 50.000,00
Pèrdues patrimonials atribuïdes per l'entitat	220		220	230
Atribució de retencions i ingressos a compte:				
Retencions i ingressos a compte atribuïts per l'entitat	221	285,00	221	Total
				542 285,00

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 4 del model D-100)

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclòs l'habitatge habitual i immobles assimilats

• Relació de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels seus titulars o arrendats o cedits a tercers

Immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Us o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència catastral
1	050 Declarant	051 50,00	052	053 1	054 2	055 1	056 9872023VH5797S0001WX

Immobles a disposició dels seus titulars:

Només ús o destinació simultània: part de l'immoble que està a disposició (%) 057 100,00 Període computable (nre. de dies): 058 318 Renda immobiliària imputada 059 265,00

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests:

Ingressos íntegres computables 060

Despeses deducibles:

- Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest 061
- (*) Límit conjunt: l'import de la casella I060 { Import pendent de deduir dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*) 062
- Import de 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*) 062
- Import de 2016 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063

Tributs, recàrrecs i taxes 064

Saldos de cobrament dubtós 065

Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals 066

Quantitats destinades a l'amortització de béns immobles 067

Quantitats destinades a l'amortització de béns mobles 068

Altres despeses fiscalment deducibles 069

Rendiment net (I060 - I061 - I062 - I064 - I065 - I066 - I067 - I068 - I069) 070

Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'Impost) 071

Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'Impost) 072

Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'Impost) 073

Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat major de (I070 - I071 - I072) i I073 074

• Relació de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en Règim d'atribució de rendes

	Contribuent particip	Número d'Identificació Fiscal de l'entitat	Titularitat (%)	Naturalesa (clau)	Situació (clau)	Referència catastral	No Resident (*)
Immoble 1:	077 D	078 E28000000	079 50,00	080	081 1	082 0052807VK4724A0003KI	083
Immoble 2:	077	078	079	080	081	082	083
Immoble 3:	077	078	079	080	081	082	083

(*) Marque una X si en la casella I0781 s'ha consignat un número d'identificació d'un altre país.

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

Sumari

Concepte

- Delimitació positiva
- Delimitació negativa

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

- Guanys patrimonials no subjectes a l'IRPF
- Guanys patrimonials exempts
- Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals

1. Derivades de transmissions oneroses o lucratives
2. No derivades de transmissions d'elements patrimonials

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes específiques de valoració

Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials

Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

- Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual
- Transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat de nova o recent creació
- Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies

Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials

- Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïts en 2016
- Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors a 2016
- Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acoïlts en exercicis anteriors a 2002 al benefici fiscal del diferiment per reinversió

Individualització dels guanys i pèrdues patrimonials

- Guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici
- Guanys o pèrdues patrimonials procedents d'exercicis anteriors

Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència

- Introducció
- Àmbit d'aplicació
- Regles generals
- Regles especials

Cas pràctic

Concepte

Delimitació positiva (art. 33.1 i 2 Llei IRPF)

De la definició continguda en l'article 33.1 de la Llei de l'IRPF pot concloure's que, perque es produísca un guany o pèrdua patrimonial, han de complir-se els requisits següents:

1r Existència d'una alteració en la composició del patrimoni del contribuent

A tall d'exemple, **constitueixen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets. Entre les primeres poden citar-se, com a exemples, les vendes d'habitatges, locals comercials, places de garatge, finques rústiques, accions, etc.; i entre les segones, les herències, llegats i donacions.
- La incorporació al patrimoni del contribuent de diners, béns o drets que no deriven d'una transmissió prèvia. És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol tipus, ja siguin en metàl·lic o en espècie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o de drets.
- Les pèrdues degudament justificades en elements patrimonials.

Per contra, **la Llei estima que no hi ha alteració en la composició** del patrimoni i que, per tant, no es produirà guany o cap pèrdua patrimonial en les següents operacions, sempre que l'adjudicació es corresponga amb la respectiva quota de titularitat:

- Divisió de la cosa comuna.
- Dissolució de la societat de guanyos o extinció del règim econòmic matrimonial de participació.
- Dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.

En aquests supòsits, no podrà procedir-se a l'actualització dels valors dels béns o dels drets rebuts, per la qual cosa aquests conservaran els seus originaris valors i dates d'adquisició.

Així mateix, d'acord amb el que estableix la disposició addicional d'uit de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), s'estimarà que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en l'entrega dels valors en préstec ni en la devolució d'altres tants valors homogenis al venciment del préstec en els termes i amb els requisits establits en l'esmentada disposició addicional. ⁽¹⁾

2n Que com a conseqüència d'aquesta alteració es produísca una variació en el valor del patrimoni del contribuent.

La mera variació en el valor del patrimoni del contribuent no pot qualificar-se de guany o de pèrdua patrimonial si no va acompanyada de la corresponent alteració en la seua composició. Així, la revaloració o la pèrdua de valor de determinats béns com, per exemple, accions, béns

(1) Cal tindre en compte que la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), ha derogat en el que es refereix només al dit impost, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional diuitena 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 previst en l'esmentada disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

immobles, etc. dels quals siga titular el contribuent, no origina guany o pèrdua patrimonial a efectes fiscals fins que aquella es materialitze per al contribuent.

3r Que no hi haja norma legal que expressament exceptue de gravamen el dit guany o el faça tributar com a rendiment.

Com a supòsits de *guany patrimonials exceptuats de gravamen* poden citar-se, entre d'altres, els següents:

- Indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals en la quantia legalment o judicialment reconeguda.
- Premis literaris, artístics o científics, rellevants, expressament declarats exempts.
- Premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal de Loteries i Apostes de l'Estat i per les comunitats autònomes, Creu Roja i Organització Nacional de Cecs, així com els organitzats per determinats organismes públics o entitats establides en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu **l'import íntegre dels quals siga igual o inferior a 2.500 euros o fins al dit import quan es tracte de premis que superen 2.500 euros**, sempre que la quantia del dècim, fracció, cupó de loteria o de l'aposta efectuada, siga de, com a mínim, **0,50 euros**. En cas que siga inferior a **0,50 euros**, la quantia màxima exempta es reduirà de forma proporcional (disposició addicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF).

En cas que el premi siga de titularitat compartida, la quantia exempta es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els corresponga.

■ **Important:** a partir de l'1 de gener de 2013 aquests premis que estaven totalment exempts passen a estar subjectes a l'IRPF quan excedisquen els 2.500 euros per mitjà d'un gravamen especial del 20 per 100 que s'exigirà de forma independent respecte de cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.

- Indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan estiguen establides d'acord amb els procediments previstos en 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 fins a l'1 d'octubre de 2016 (BOE del 4) i per la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE del 2 d'octubre) que deroga aquesta a partir del 2 d'octubre de 2016.

Com a supòsits de *guany patrimonials que, per expressa disposició de la Llei de l'IRPF, tributen com a rendiments*, poden esmentar-se, entre d'altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o de gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments de capital immobiliari, o sobre valors o participacions que representen la participació en els fons propis d'una entitat, que constitueixen rendiments de capital mobiliari. (2)
- Transmissió, reembossament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens, que únicament generen rendiments de capital mobiliari.

(2) Vegeu, dins del capítol 5, l'epígraf "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat" pàgines 144 i s.

- Resultats derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, que donen lloc a rendiments de capital mobiliari, llevat que provenguen de sistemes de previsió social, i en aquest cas originen rendiments de treball. ⁽³⁾

Delimitació negativa (art. 33.3 Llei IRPF)

En determinats supòsits, a pesar d'haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la **Llei de l'IRPF estima que no hi ha guany o pèrdua patrimonial**. Els supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social ⁽⁴⁾ no origina, de forma immediata, un guany o pèrdua patrimonial derivat de la dita operació, sinó que aquest es generarà quan es transmeten els valors o participacions afectats per la reducció del capital social, i es produirà com a conseqüència un diferiment en la tributació d'aquestes rendes.

No obstant això, en els **supòsits de reducció de capital amb devolució d'aportacions als socis** poden produir-se efectes fiscals immediats, ja que l'import de la devolució d'aportacions, o el valor normal de mercat dels béns o de drets percebuts, si es reben en espècie, minora el valor d'adquisició dels valors o participacions afectats (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc) fins a la seua anul·lació. L'excés que poguera resultar **tributarà com a rendiment del capital mobiliari** en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital procedeix **de beneficis no distribuïts**, la totalitat de les quantitats percebudes tributaran com a **dividends**. A aquests efectes, s'estimarà que les reduccions de capital, siga quina siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació. ⁽⁵⁾

També poden produir-se efectes fiscals immediats en cas de **reducció de capital que tinga com a finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a 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. 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 segons els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de reducció de capital i el valor d'adquisició del títol. Ara bé, l'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de **les accions o participa-**

⁽³⁾ Els sistemes de previsió social les prestacions dels quals constitueixen rendiments del treball es detallen en les pàgines 83 i s. 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 tindre com a 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 com a conseqüència de pèrdues. La reducció podrà realitzar-se per mitjà de la disminució del valor nominal de les accions, la seua amortització o la seua agrupació per a canviar-les.

⁽⁵⁾ El tractament fiscal aplicable en els supòsits 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 en les pàgines 146 i s. del capítol 5.

cions fins a anul·lar-lo i si allò que s'ha percebut supera també l'import del valor d'adquisició, el nou excés tributarà com a rendiments del capital mobiliari. ⁽⁶⁾

Regles aplicables a les accions afectades per reducció del capital social

A l'efecte de determinar l'import del futur guany o pèrdua patrimonial, la Llei de l'IRPF (art. 33.3 i disposició addicional huitena) incorpora regles precises a fi d'identificar els valors o 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 participacions no admesos a negociació que es transmeten després de la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, siga quina siga la seua finalitat, s'instrumenta per mitjà de l'amortització dels valors o participacions, es consideraran amortitzades les accions adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribuirà proporcionalment entre la resta de valors homogenis que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan la reducció del capital social s'efectue per uns altres mitjans com, per exemple, reduint el valor nominal de les accions, i no afecte de la mateixa manera tots els valors o participacions en circulació del contribuent, s'entendrà referida a les adquirides en primer lloc. En cas contrari, la reducció de capital s'entendrà produïda en cada una de les accions o participacions en les quals s'haja efectuat.
- Quan es transmeten valors o participacions no admesos a negociació després d'una reducció de capital instrumentada per mitjà d'una disminució del valor nominal que no afecte de la mateixa manera tots els valors o participacions, s'estimarà com a valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que en resulte de l'aplicació del que preveu el paràgraf anterior. En cas que el contribuent no haja transmés la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o de les participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió es minorarà del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis fins a la seua anul·lació. L'excés que en pugua resultar tributarà 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 (denominat “plusvàlua del mort”) o pèrdua patrimonial que pugua produir-se per la transmissió del seu patrimoni als seus hereus, amb independència de qui siga el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives entre vius (donacions) d'empreses o de participacions

Aquest supòsit es refereix a les donacions en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a qui s'aplique l'exempció regulada en l'apartat huit de l'article 4 de la Llei 19/1991, de l'Impost sobre el Patrimoni, i la reducció del 95 per 100 prevista en 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).

Quan es tracte d'elements patrimonials que afecten el contribuent a l'activitat econòmica després de la seua adquisició hauran d'haver sigut afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

En aquestes adquisicions, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició d'aquests béns (art. 36 Llei IRPF).

⁽⁶⁾ Els rendiments de capital mobiliari en cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions que no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació es comenten en el capítol 5 d'aquest Manual dins de l'apartat “Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat”. Pàgines 144 i s.

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

S'estimarà que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan, per imposició legal o resolució judicial, es produïsquen compensacions, dineràries o per mitjà de l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Aquestes compensacions no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

Aquest supòsit no podrà donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

S'estimarà que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en les aportacions als patrimonis protegits constituïts en favor de les persones amb discapacitat. ⁽⁷⁾

Guany i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

Per disposició legal expressa, els guanys i pèrdues patrimonials que a continuació se citen 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 derivats de l'acceptació de donacions, herències o llegats que, per estar subjectes al impost sobre successions i donacions i per a evitar la doble imposició sobre aquestes, es declara en l'article 6.4 de la Llei de l'IRPF la seua no-subjecció a aquest impost.

• Part dels guanys patrimonials generats amb anterioritat al 20 de gener de 2006 derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994 (disposició transitòria novena Llei IRPF).

No està subjecta a l'Impost la part del guany patrimonial (però no les pèrdues) generada amb anterioritat al 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que, a 31 de desembre de 1996 hageren romàs en el patrimoni del contribuent un període de temps, arrodonit per excés, superior a:

* **5 anys**, en cas d'accions admeses 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, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de 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 o valors de les entitats compresos en l'actual article 314 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial

⁽⁷⁾ El règim tributari de les aportacions als esmentats patrimonis, tant per als seus titulars com per als aportants que siguin familiars de la persona amb discapacitat, es comenta en les pàgines 87 i s. del capítol 3 i 473 i s. del capítol 13, respectivament, d'aquest manual.

decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24) ⁽⁸⁾, a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les societats o 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 siga aplicable l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió. La seua aplicació es comenta en l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials", pàgines 378 i s. d'aquest capítol.*

Guany patrimonial exempt

Estan exempts de l'IRPF els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de:

- **Donacions de béns amb dret a deducció en la quota** (art. 33.4.a) Llei IRPF)

Els guanys patrimonials que puguin derivar-se de les donacions de béns que complisquen els requisits exigits per a donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota, es declaren exempts per al donant, per la qual cosa no han d'integrar-se en la declaració. ⁽⁹⁾

- **Transmissió d'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència** (art. 33.4.b) i disposició addicional quinzena de la Llei de l'IRPF).

No ha d'integrar-se 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 ho és a canvi d'una renda, temporal o vitalícia. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual pel seu titular major de 65 anys, i es reservarà aquest usdefruit vitalici sobre aquest habitatge.

En idèntics termes, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual realitzada per persones en situació de dependència severa o gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

■ **Important:** *només a l'efecte de l'aplicació d'aquesta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan aquest constituïska el seu habitatge habitual en aquest moment o haja tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.* ⁽¹⁰⁾

- **Entrega de béns del Patrimoni Històric en pagament de l'IRPF** (art. 33.4.a) Llei IRPF)

En els supòsits en els quals el pagament del deute tributari corresponent a l'IRPF es realitze, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni his-

⁽⁸⁾ L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, junt amb la resta de les seues disposicions, 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 del capítol 16, en l'apartat "Deducció per donatius", els requisits i les condicions relatius a les donacions de béns, pàgines 567 i s.

⁽¹⁰⁾ Vegeu el concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'aquesta exempció que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei d'IRPF.

tòric espanyol, per mitjà d'entrega de béns integrants de l'esmentat patrimoni històric, està exempt de l'IRPF el guany patrimonial que pugui posar-se de manifest per diferència entre el valor d'adquisició del bé entregat 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 aplicació a exercicis anteriors no prescrits es declara exempt de l'IRPF el guany patrimonial en el qual concórreguen les circumstàncies següents:

- a) Que es pose de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge habitual del debitor o del garant del debitor.
- b) Que la transmissió de l'habitatge es realitzi per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notarials.
- c) Que la seua finalitat siga la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre aquest habitatge habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitzi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.
- d) En tot cas serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no dispose d'altres béns o drets en quantia suficient per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

■ **Important:** *en relació amb exercicis anteriors no prescrits, el contribuent pot, si es van produir aquestes circumstàncies, instar la rectificació de l'autoliquidació en la qual 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 patrimonial procedent de la transmissió de determinats immobles** (disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF)

Estaran exempts en un 50 per 100 els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol oneros entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012.

L'exempció afecta immobles urbans tant afectes com no afectes a activitats econòmiques.

Aquesta exempció parcial no resulta d'aplicació quan el contribuent ha adquirit o transmés l'immoble al seu cònjuge; a qualsevol persona unida a ell per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, i a una entitat respecte de la qual es produísca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment citades, alguna de les circumstàncies establides en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió quan l'immoble transmés siga l'habitatge habitual del contribuent i l'import reinvertit siga inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió, se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció prevista en aquesta disposició addicional, que corresponga a la quantitat reinvertida en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual

en l'article 38 de la Llei de l'IRPF ⁽¹¹⁾. És a dir, s'aplicarà en primer lloc l'exempció del 50 per 100 del guany obtingut en la transmissió. De l'altre 50 per 100 del guany estarà exempta la part proporcional que corresponga a la quantitat reinvertida.

• **Exempció per a accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides abans del 29 de setembre de 2013** (disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF)

Els contribuents que obtinguen guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió, d'accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides amb des del 7 de juliol de 2011 fins al 29 de setembre de 2013, i que hagen romàs en el patrimoni del contribuent per un període superior a tres anys (comptats de data a data), podran aplicar l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sempre que es complisquen els requisits i les condicions establits en la dita disposició addicional. ⁽¹²⁾

Que es complisquen els requisits i condicions establits en la dita disposició addicional.

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

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, com a conseqüència de:

- **Lleves i dacions en recompensa de deutes** establits en:

* Conveni aprovat judicialment

* Acord de refinançament judicialment homologat que es refereix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de l'esmentada llei.

* Acord extrajudicial de pagaments al qual es refereix el títol X de la llei 22/2003

- **Exoneracions del passiu insatisfet a les quals es refereix l'article 178 bis d'aquesta llei**

En tots els casos és requisit necessari perquè les rendes es declaren exemptes que **els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques**. ⁽¹³⁾

En cas de deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques el seu règim està previst en la llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

• **Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital** (disposició addicional cinquena Llei de l'IRPF)

No s'integraran en la base imposable d'aquest impost, les ajudes concedides en virtut del disposat en 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 accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

⁽¹¹⁾ Les condicions i els requisits per a l'aplicació d'aquesta exempció es comenten en les pàgines 420 i s. d'aquest capítol 11.

⁽¹²⁾ Vegeu la disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 en les pàgines 946 i s. de l'apèndix normatiu.

⁽¹³⁾ Pel que fa al criteri d'imputació en cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable als quals es refereix 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 al qual es refereix el títol X d'aquesta llei. Vegeu l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF.

- **Guanys exempts per reinversió** (art. 38 Llei de l'IRPF)

Vegeu el seu apartat específic en aquest capítol.

Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals (art. 33.5 Llei IRPF)

- **Les no justificades.**
- **Les degudes a transmissions lucratives per actes entre vius o a liberalitats.**
- **Les degudes al consum.** Així en cas de béns peribles o, quan es tracta de béns de consum durador, no es computaran per ser degudes al consum, les pèrdues de valor que vinguen donades per la seua utilització normal. Per exemple, si s'adquireix un vehicle per 15.000 euros i es ven, transcorreguts cinc anys, per 4.800 euros, coincidint amb el seu valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua patrimonial a efectes fiscals, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús del dit vehicle.
- **Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedisquen els guanys obtinguts en el joc ⁽¹⁴⁾ en el mateix període.**

El còmput dels guanys i pèrdues obtingudes en el joc es realitza de forma global (les obtingudes pel contribuent en el període impositiu) prenent-se els guanys i pèrdues dels distints jocs.

En cap cas no es computaran les pèrdues derivades de la participació en els jocs als quals 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, així com dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a la Organització Nacional de Cegos Espanyols.

b) Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en uns altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que persegueixen objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalats en la lletra anterior.

Així mateix, cal tindre en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en els quals no es realitze cap tipus de desembossament econòmic per a participar en aquests, i els premis derivats de combinacions aleatòries amb fins publicitaris o promocionals tampoc podran minorar-se en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

- **Les derivades de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmés.**

No podran integrar-se a efectes liquidatoris com a pèrdues patrimonials en el mateix exercici en el qual es generen les derivades de la transmissió d'elements patrimonials, quan es tornen a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en cas que els elements transmesos foren valors o participacions, quan s'adquisquen valors o participacions homogenes.

(14) A l'efecte del que preveu l'article 33.5 d) de la Llei de l'IRPF, es considerarà aplicable la definició de joc a la qual es refereix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, segons el qual s'entén per joc tota activitat en la qual s'arrisquen quantitats de diners o objectes econòmicament avaluable en qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, dependents en alguna mesura de l'atzar, i que permeten la seua transferència entre els participants, amb independència que predomine en aquests el grau de destresa dels jugadors o que siguin exclusivament o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis podran ser en metàl·lic o espècie depenent de la modalitat de joc.

Tenen aquesta consideració aquells que procedisquen d'un mateix emissor i formen part d'una mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, incloent-hi l'obtenció sistemàtica de finançament; que tinguen la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribuïsquen als seus titulars un contingut substancialment semblant de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre aquests quant al seu import unitari; dates de posada en circulació, d'entrega material o de fixació de preus; procediments de col·locació, incloent-hi l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors, o qualsevol altre aspecte de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no resultarà alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

L'aplicació d'aquesta norma cautelar està condicionada al fet que la recompra es realitze en els terminis següents:

a) Dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions, si es tracta de valors o de 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.

b) Un any anterior o posterior a les transmissions, quan es tracte de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors anteriorment citats.

c) Un any posterior a la transmissió, quan es tracte d'altres elements patrimonials. Cal precisar que en tot cas ha d'adquirir-se el mateix element patrimonial transmés.

La pèrdua patrimonial obtinguda, que haurà de ser declarada i quantificada en la declaració de l'exercici en el qual s'haja generat, s'integrarà a efectes liquidatoris quan es transmeta l'element patrimonial adquirit, o, si es tracta de valors o participacions, a mesura que es transmeten els valors o les participacions que romanguen en el patrimoni del contribuent.

Exemple 1:

La senyora P.S.M. va adquirir en 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 2016 les va donar al seu fill, amb motiu del seu vintè aniversari.

La valoració de les accions en l'esmentada data, segons la seua cotització en el mercat oficial, va ascendir a 7.500 euros, quantitat aquesta que el fill va declarar com a valor d'aquestes a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En aquesta operació s'han produït dos guanys patrimonials:

El primer d'aquests és l'obtingut per la senyora P.S.M., ja que, a pesar d'haver donat les accions al seu fill i no haver obtingut res a canvi, el valor de mercat d'aquestes durant el temps en el qual van estar en el seu poder va augmentar en 1.500 euros, quantitat que constitueix un guany patrimonial subjecte a l'IRPF, que ha d'entendre's imputable a la senyora P.S.M. en efectuar-ne la transmissió d'aquestes.

El segon guany és l'obtingut pel seu fill i la quantia del qual ascendeix a 7.500 euros, quantitat que coincideix amb el valor de mercat de les accions rebudes. No obstant això, aquest guany no està subjecte a l'IRPF, sinó a l'impost sobre successions i donacions, en el qual el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2:

La senyora R.L.M. i la senyora G.L.M. són germanes i van adquirir al juny de 1995, per herència de son pare, una finca rústica la valoració de la qual, a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions va ascendir a un import equivalent a 3.000 euros; i ascendint les despeses de notaria, registre i impost sobre successions i donacions l'equivalent a 500 euros.

Al març de 2016 decideixen dividir la finca en dues parcel·les iguals i adjudicar-se cada una en ple domini la corresponent, que es valora en l'escriptura pública de divisió en 30.000 euros.

Solució:

Com l'actuació realitzada per les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, no es produeix en aquest acte guany patrimonial per a cap d'elles. Cada una de les parcel·les en les quals 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 J.V.C, de 65 anys, ha donat al seu fill la seua empresa individual fundada feia 30 anys. L'empresa compleix els requisits previstos en la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni per a la seua exempció, així com els exigibles per a l'aplicació de la reducció del 95 per 100 prevista en la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En la transmissió lucrativa de l'empresa, el fill (donatari) podrà aplicar la reducció del 95 per 100 prevista en l'article 20.6 de la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

El pare (donant) no obtindrà guany o cap pèrdua patrimonial en la transmissió de la seua empresa, el i el donatari se subroga en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels béns integrants de l'empresa. En definitiva, es produeix un diferiment en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectue la transmissió dels respectius elements patrimonials.

Exemple 4:

El matrimoni format pel senyor M.P.T. i la senyora J.L.C., de 70 i 68 anys, respectivament, han venut el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2016 per un import de 250.000 euros.

Aquest habitatge va ser adquirit per ambdós cònjuges en règim de societat legal de guanys el 13 de març de 1980 per un import equivalent a 60.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició.

Determinar les conseqüències fiscals de la transmissió.

Solució:

En tindre ambdós cònjuges una edat superior a 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió del seu habitatge habitual està exempt de l'IRPF.

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals

1. Derivats de transmissions oneroses o lucratives (arts. 34 a 36, disposició transitòria novena Llei IRPF i 40 Reglament)

Règim general

La determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials que procedisquen de la transmissió, onerosa o lucrativa, d'elements patrimonials no afectes ⁽¹⁵⁾, està determinada per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició dels elements patrimonials.

⁽¹⁵⁾ La determinació de l'import del guany o pèrdua patrimonial que procedisca de la transmissió d'elements patrimonials afectes es comenta en les pàgines 411 i s. d'aquest capítol.

- **El valor d'adquisició** estarà format per la suma de:

a) L'import real pel qual aquesta adquisició s'haja efectuat o, quan aquesta ho haja sigut a títol lucratiu o gratuït (herència, llegat o donació), pel declarat o el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions ⁽¹⁶⁾, sense que aquest pugui excedir el valor de mercat.

b) El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits, sense que es computen, a aquests efectes, les despeses de conservació i reparació. Té la consideració de millora, a aquests efectes, la indemnització que satisfà el propietari al seu inquilí perquè aquest desallotge l'immoble.

c) Les despeses (comissions, fedatari públic, registre, etc.) i tributs inherents a l'adquisició (Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA o Impost sobre Successions o Donacions si l'adquisició es va realitzar a títol gratuït), excloent-ne els interessos que hagueren sigut satisfets per l'adquirent.

d) De la suma corresponent a les anteriors quantitats es restarà l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, i es computarà en tot cas l'amortització mínima. No pertoca computar amortització pels béns no susceptibles de depreciació, com, per exemple, els terrenys, els valors mobiliaris, etc.

En relació amb el còmput de les amortitzacions, ha de subratllar-se que les “**fiscalment deduïbles**” corresponen exclusivament als immobles o als mobles arrendats o subarrendats, a drets reals d'ús i de gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no siga activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o de mines o subarrendaments. En aquests casos, l'amortització mínima ⁽¹⁷⁾ es computarà amb independència de la seua efectiva consideració com a despesa.

- **El valor de transmissió** estarà format per:

a) L'import real pel qual l'alienació s'haja efectuat o el valor declarat o, si és el cas, el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions quan la transmissió s'haja realitzat a títol lucratiu o gratuït, sense que aquest pugui excedir el valor de mercat.

Per un import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al valor normal de mercat, i en aquest cas prevaldrà aquest.

b) De la quantitat anterior podran deduir-se les despeses i tributs inherents a la transmissió, excloent-ne els interessos, quan hagen sigut satisfets pel transmetent.

En resum, els components dels respectius valors d'adquisició i transmissió dels diversos elements patrimonials són els que s'indiquen en els quadres de la pàgina següent:

⁽¹⁶⁾ En les transmissions lucratives d'empreses o participacions a les quals 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 coincidirà amb l'originari del donant, ja que el donatari se subroga en la posició d'aquell respecte dels valors i dates d'adquisició d'esmentats béns.

⁽¹⁷⁾ L'amortització mínima és la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que corresponga, segons cada cas. Per a 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 interessos), satisfets per l'adquirent.
- (-) Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre aquests, així com en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïska 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 transmetent.

= Valor de transmissió

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits amb anterioritat a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment) (disposició transitòria novena Llei IRPF)

Una vegada determinat el guany patrimonial obtingut, aplicant les regles generals anteriorment comentades, el seu import pot ser objecte de reducció per aplicació dels corresponents percentatges reductors o d'abatiment del règim transitori, sempre que el valor del conjunt de les transmissions realitzades a partir de l'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació dels percentatges no supere 400.000 euros.

Requisits generals per a l'aplicació de règim transitori

Els requisits que han de complir-se per a l'aplicació dels percentatges reductors o d'abatiment sobre l'import dels guanys patrimonials són els següents:

a) Que els guanys patrimonials procedisquen de transmissions, oneroses o lucratives, de béns o drets o bé de l'extinció de drets.

Per tant, no resulten aplicables els percentatges de reducció als guanys que es posen de manifest com a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven 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 haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994

c) Que l'element patrimonial no estiga afecte a una activitat econòmica.

No obstant això, si l'element patrimonial ha sigut afecte a una activitat econòmica, és necessari que s'haja desafectat amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

d) Que l'element patrimonial no haja sigut adjudicat al soci en la dissolució i 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 transmés no procedisca d'aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat, d'acord amb el que estableix la disposició addicional diuïtana de la Llei de l'IRPF.

Càlcul de la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006

Complerts els requisits generals anteriors, els percentatges de reducció només resulten aplicables sobre la part del guany patrimonial generat entre la data de compra de l'element i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, sense que puguin aplicar-se sobre la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

La determinació de la part del guany patrimonial generat amb anterioritat i a partir del 20 de gener de 2006 s'efectua segons les regles següents:

1. Regla general de distribució lineal del guany patrimonial total

D'acord amb aquesta regla general, el guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 serà determinat per la part del guany que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element patrimonial i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, respecte del nombre total de dies que aquest element haja romàs en el patrimoni del contribuent.

Guany generat abans del 20-01-06 =	$\frac{\text{Guany total} \times \text{nombre dies des de l'adquisició fins al 19-01-2006}}{\text{Nombre de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$

Per la seua banda, el guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 serà determinat pel resultat de multiplicar el guany total pel nombre de dies transcorreguts des del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió i de dividir el producte resultant entre el nombre de dies que ha romàs l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent.

De forma resumida:

Guany generat a partir del 20-01-06 =	$\frac{\text{Guany total} \times \text{nombre dies des del 20-01-2006 fins a la transmissió}}{\text{Nombre de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$

També pot determinar-se aquest import directament per diferència entre el guany total i el generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006.

2. Regla especial

Quan es tracte de valors 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, i **d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva**, com que hi ha una cotització oficial, s'estima que el valor a 19 de gener de 2006 coincideix amb la seua valoració a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

En definitiva, en aquests supòsits, la determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat i després del 20 de gener de 2006 s'efectua prenent en consideració els valors següents:

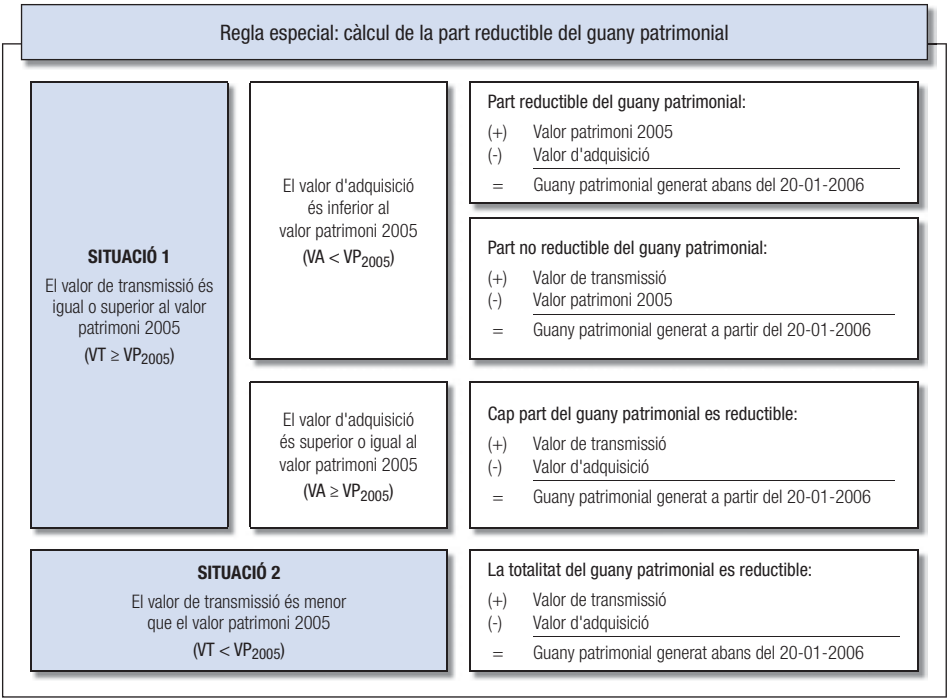
- a) Valor d'adquisició dels valors, accions o participacions (VA).
- b) Valor que corresponga als esmentats valors, accions o participacions a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (VP).

Quan es tracte 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 es realitza pel valor liquidatiu d'aquestes 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 es realitza pel valor de negociació mitjana d'aquests valors en el quart trimestre de 2005. Aquesta valoració s'inclou en l'ordre EHA/492/2006, de 17 de febrer (BOE del 27).

- c) Valor de transmissió dels valors, accions o participacions (VT).

D'acord amb aquests valors, el càlcul de la generació del guany patrimonial s'efectua tal com s'indica en l'esquema següent:



cés, que transcorrega entre la data d'adquisició (que ha de ser anterior al 31 de desembre de 1994) i el 31 de desembre de 1996. D'acord amb aquesta regla, un any i un dia constituïran dos anys; dos anys i un dia constituïran tres anys, i així successivament.

2n Es calcularà prèviament el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haja resultat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure-hi el valor d'aquest últim).

Si aquest valor és superior a 400.000 euros, no es practicarà cap reducció en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, fins i tot en cas que existisca una part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006.

Per a determinar si s'arriba o no als 400.000 euros no es prendran en consideració els valors de transmissió corresponents, entre altres, als guanys patrimonials originats per la transmissió dels següents elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques:

- a) Els valors de transmissió corresponents a adquisicions efectuades després del 30 de desembre de 1994, en no ser aplicables els coeficients d'abatiment.
- b) Els valors de transmissió corresponents a transmissions que hagen originat un guany patrimonial no subjecte a l'impost, en virtut del que preveu l'article 33 de la Llei de IRPF, o que es trobe exempt d'aquest, o en cas d'exempció parcial per reinversió, només se n'exclourà el valor de transmissió que siga objecte de reinversió.
- c) Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides amb anterioritat al 31 de desembre de 1994 quan el seu valor d'adquisició siga superior al valor a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni de 2005, atés que en aquest cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment.

3r Si el valor de transmissió al qual es refereix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros, se sumarà el dit valor i el valor de transmissió de l'element patrimonial, diferenciant-se en funció del resultat les situacions següents:

a) Que la suma siga inferior a 400.000 euros

En aquest cas, la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 es reduirà en l'import resultant d'aplicar els percentatges que s'indiquen en el número 4t següent, per cada any de permanència en el patrimoni del contribuent des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996 que excedisca de dos.

b) Que la suma siga superior a 400.000 euros

En aquest cas es practicarà la reducció a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no supere 400.000 euros.

■ **Novetat declaració 2016:** si durant l'exercici s'hagueren efectuat transmissions a les quals resulte aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF hauran d'omplir-se les dades addicionals que se sol·liciten en l'epígraf G2 de la pàgina 9 de la declaració indicant el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haja resultat d'aplicació 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 últim).

En resum:

Situacions	Aplicació dels coeficients d'abatiment
$VT^1 > 400.000$	No es practicarà cap reducció.
$(VT^1 + VT^2) < 400.000$	S'aplicaran els percentatges reductors que corresponguen 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, $VT^1 < 400.000$	S'aplicaran els percentatges reductors que corresponguen sobre l'import de guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la diferència entre 400.000 i $(VT^1 + VT^2)$.
Sent: VT ¹ : Valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haja resultat aplicable 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 Llei de l'IRPF. VT ² : Valor de transmissió de l'element patrimonial respecte del guany del qual es calcula la reducció.	

■ **Important:** el límit de 400.000 euros s'aplica no al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials als quals hagen resultat aplicables 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 amb independència que la transmissió de cada un d'aquests es produísca en distints moments.

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 corresponga dels elements transmesos a partir de l'1 de gener de 2015, segons la titularitat de l'element siga privativa o de guanys.
- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que considere convenient i en l'ordre que crega oportú.
Ara bé, una vegada que el contribuent decideix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, haurà d'aplicar-la sobre la quantia màxima possible tenint en compte l'esmentat límit de 400.000 euros, sense que, per tant, existisca la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determine. És a dir, no es poden fer aplicacions parcials en cada transmissió individualment considerada.
- L'aplicació de la disposició transitòria novena ha de realitzar-se de forma independent per a cada una de les transmissions que es realitzen en l'any. Per tant, en cas que es produïsqen durant el període impositiu diferents transmissions d'accions o participacions que tinguem la consideració de valors homogenis, s'haurà de determinar si a cada una de les transmissions li poguera resultar aplicable el que estableix l'esmentada disposició transitòria.

4t Una vegada determinat l'import del guany patrimonial reductible, s'aplicaran els coeficients reductors o d'abatiment en funció de la naturalesa de l'element patrimonial del qual deriva el guany patrimonial. A aquest efecte, és necessari distingir entre:

- **Accions admeses 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, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de 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 excedisca de dos des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **Béns immobles**, drets sobre aquests o valors de les entitats compreses en 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⁾, a excepció de les accions o les participacions representatives del capital social o patrimoni de les societats o fons d'inversió immobiliària: **la reducció aplicable és l'11,11 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **La resta de béns i drets**, la reducció aplicable és **un 14,28 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 1996.** En aquest grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les societats o fons d'inversió, mobiliària i immobiliària.

En el quadre següent figuren els percentatges reductors aplicables al guany patrimonial reductible en funció de la naturalesa de l'element patrimonial que el genera i el període de permanència de l'element en el patrimoni del contribuent a 31 de desembre de 1996.

Naturalesa de l'element patrimonial transmés				
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 relacionats no s'apliquen 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, junt amb la resta de les seues disposicions 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 això, no queda subjecta a l'IRPF la part dels guanys patrimonials procedents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996 **amb una antelació superior a:**

- **5 anys, en 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 drets sobre aquests.** 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 li haja resultat d'aplicació aquest règim transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial no supere 400.000 euros.

Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent del de la seua adquisició

Quan es tracte d'elements patrimonials sobre els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent del de la seua adquisició, serà necessari distingir la part del valor de transmissió que corresponga a l'element patrimonial i a la millora o millores realitzades, a fi de determinar, de forma separada i independent, tant els guanys o pèrdues patrimonials derivats d'un i d'altres com la reducció que, si és el cas, resulte aplicable. A aquests efectes, es prendran com a valors i dates d'adquisició els que corresponguen, respectivament, a l'element patrimonial i a cada una de les millores realitzades.

En conseqüència, els guanys o pèrdues patrimonials així determinats podran tindre diferents períodes de generació, i resultaran també diferents els percentatges reductors que, si és el cas, corresponga aplicar sobre els guanys patrimonials en funció de les antiguitats que tingueren el 31 de desembre de 1996 l'element patrimonial pròpiament dit i cada una de les millores realitzades, tenint en compte que, si s'hagueren efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, es prendrà, com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuent, el nombre d'anys que transcorrega entre la data en la qual s'hagueren realitzat 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, **es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals, si és el cas, que s'hagen incorporat al patrimoni del contribuent.**

Han d'incloure's dins d'aquesta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven d'una transmissió prèvia com, per exemple, la percepció de determinades subvencions o ajudes per a adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, les ajudes de l'Estat en concepte de renda bàsica d'emancipació, les derivades dels aprofitaments forestals dels veïns en muntanyes públiques, els interessos de naturalesa indemnitzatòria originats pel retard en el compliment d'una obligació, incloent-hi la del pagament de salaris, així com els premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries. En relació amb aquests últims cal distingir:

- **Premis en metàl·lic.** Aquests premis estan subjectes a retenció, per la qual cosa l'import computable com a guany patrimonial estarà constituït per la totalitat del premi sense descomp-

tar la retenció suportada, que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i la resta de pagaments a compte.

- **Premis en espècie.** Aquests premis estan subjectes a ingrés a compte, per la qual cosa l'import total computable estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel seu valor de mercat, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim haja sigut repercutit al contribuent.

■ **Important:** no s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (la denominada clàusula sòl), junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals

Exemple 1:

El senyor B.P.T. va adquirir el 10 d'octubre de 1991 un xalet per un import equivalent a 100.000 euros, satisfent en concepte d'Impost sobre Transmissions Patrimonials un import equivalent a 7.000 euros. La resta de desembossaments efectuats pel senyor B.P.T. amb motiu de l'adquisició van ascendir a un import equivalent a 1.000 euros en concepte de notaria i registre.

En juliol de 2012 va contractar la construcció d'una piscina, així com la remodelació de l'interior del xalet. Les esmentades obres es van efectuar durant l'esmentat mes de juliol i els seus imports van ascendir a 75.000 euros, incloent-hi l'IVA.

El dia 3 de febrer de 2016 va vendre el xalet amb el preu de 500.000 euros, dels quals 150.000 euros corresponen a la millora realitzada en 2012, i va pagar en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de Valor dels Terrenys de Natura-lesa Urbana la quantitat de 15.000 euros. El xalet no ha estat en cap moment arrendat.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió, tenint en compte que el contribuent no va realitzar en 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Com que s'han efectuat millores en el xalet en un any distint del de la seua adquisició, ha de distingir-se la part del valor d'alienació que correspon a cada component, és a dir, al xalet i a la millora, a fi d'aplicar el coeficient reductor corresponent al guany patrimonial derivat de la transmissió del xalet.

La determinació del guany o pèrdua patrimonial obtingut s'efectuarà distingint la que corresponga al xalet i la que corresponga a la millora.

1. Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2016).

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 (generat abans del 20-01-2006):

- Guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006: (227.000 ÷ 8.882) x 5.216 (3)	133.306,91

1.3. Càlcul de la reducció:

A) Guany patrimonial susceptible de reducció **(4)**

- 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 01-01-2015	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF	335.000,00
Guany patrimonial susceptible de reducció	133.306,91

Solució (continuació):

B) Reducció aplicable	
- Nombre d'anys de permanència a 31-12-1996..... fins a 6 anys	
- Reducció per coeficients d'abatiment (44,44% x 133.306,91).....	59.241,59
C) Guany patrimonial reduït	
- Guany patrimonial reduït (133.306,91 - 61.780,42)	74.065,32
1.4. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generat a partir del 20-01-2006):	
- Guany patrimonial generat després del 20-01-2006:	
(227.000 ÷ 8.882) x 3.666 (5)	93.693,09
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 (74.065,32 - 93.693,09 + 75.000,00).....	242.758,41

(1) De la part del valor de transmissió corresponent al xalet (132.000 euros), s'ha deduït l'import satisfet en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (6.000 euros).

(2) A partir de l'1 de gener de 2015 se suprimeixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per a determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició.

(3) El guany patrimonial generat 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 transcorreguts (8.882) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió d'aquest (03-02-2016), respecte del nombre total de dies (5.216) compresos entre la data d'adquisició i el 19-01-2006, ambdós inclosos.

(4) Com 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 realitza el contribuent des de l'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual puga resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguen s'aplicaran sobretot l'import (133.306,91 euros) del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006. Queda un restant de 65.000 euros del límit màxim (400.000 - 335.000) que podrà utilitzar-se en la següent transmissió a la qual siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF

(5) El guany patrimonial generat a partir del dia 20 de gener de 2006 fins al dia 3 de febrer de 2016, en el qual té lloc la transmissió del xalet, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies transcorreguts (8.882) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió d'aquest (03-02-2016), respecte del nombre total de dies (3.666) compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Aquesta última quantitat també pot determinar-se restant del guany patrimonial total obtingut la part generat amb anterioritat a 20-01-2006. És a dir (227.000,00 - 133.306,91 = 96.693,09), guany que no pot ser objecte de reducció.

Exemple 2:

El senyor B.P.T., a més del xalet al qual ens referim en l'exemple anterior, va vendre en borsa, el dia 30 d'octubre de 2016, la quantitat de 300 accions de la societat anònima TASA per un import de 75.000 euros. Aquestes accions van ser adquirides el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor de les esmentades accions, a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, va ascendir a 66.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en aquesta operació.

Solució:

1. Determinació del guany o 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

Solució (continuació):

2. Determinació del guany patrimonial (generat amb anterioritat al 20-01-2006):

Com el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració d'aquestes a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, que ascendeix a 66.000 euros, ha de determinar-se la part del guany patrimonial que s'entén generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006, que és l'única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors.

Aquesta determinació s'efectua de la manera següent:

- Valor a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor de transmissió)	66.000,00
- Valor d'adquisició	57.000,00
- Guany patrimonial generat amb anterioritat al 20-01-2006.....	9.000,00

3. Càlcul de la reducció

3.1. Guany generat amb anterioritat al 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 Llei de l'IRPF (1)	65.000,00

Guany patrimonial susceptible de reducció

(9.000 x 65.000) / 75.000 (2)	7.800,00

3.2 Reducció aplicable

- Nombre d'anys de permanència a 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 reductible (generat a partir del 20-01-2006):

- Valor de transmissió	75.000,00
- Valor a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor d'adquisició)	66.000,00
- Guany patrimonial no reductible.....	9.000,00 (*)

5. Determinació del guany patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2)

3.000,00

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com del límit de 400.000 euros ja es van utilitzar en l'anterior transmissió 335.000 euros (el xalet de l'exemple 1), només resten 65.000 euros per a utilitzar en l'actual transmissió. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(2) Aquesta última quantitat també pot determinar-se directament per diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció aplicada. És a dir: (18.000 - 7.800 = 10.200).

Exemple 3:

Al maig de 2016 el senyor P.A.G. va obtenir en un concurs de televisió un premi consistent en un apartament en la platja, el cost d'adquisició del qual per a l'entitat concedent del premi, que coincideix amb el seu valor de mercat, va ascendir a 60.000 euros. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes pel senyor P.A.G. van ser 5.700 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat)	60.000,00
Ingrés en compte.....	13.680,00 ⁽¹⁾
Guany patrimonial	73.680,00

⁽¹⁾ L'ingrés a compte realitzat per l'entitat concedent del premi s'ha determinat prenent com a base d'aquest el cost d'adquisició incrementat en un 19 per 100 i aplicant sobre aquest el percentatge del 20 per 100 (vigent en 2016). És a dir: $19\% \times 60.000 \times 1,2 = 13.680$ euros. Aquesta última quantitat podrà deduir-la en la seua declaració el contribuent junt amb les restants retencions suportades i ingressos a compte realitzats.

Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes específiques de valoració

A més de les normes generals fins ací exposades, la **Llei regula determinades normes específiques de valoració** per a la determinació dels valors d'adquisició, de transmissió o d'ambdós, en relació amb els guanys i pèrdues patrimonials derivats dels següents béns o drets:

1. Transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea [art. 37.1.a) Llei IRPF]

Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedisca 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, que siguen representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les següents regles específiques:

- **Valor de transmissió.** El valor de transmissió serà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data de produir-se aquella o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.
- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició han de tindre's 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 guany patrimonial ni rendiments del capital mobiliari, sinó que l'import minora el valor d'adquisició de les accions de les quals procedeixen als efectes de futures transmissions d'aquestes. Quan no es transmeta la totalitat dels drets, s'entendrà que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

No obstant això, si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció arribara a ser superior al valor d'adquisició dels valors dels quals procedisquen aquests drets, la diferència té, en tot cas, la consideració de guany patrimonial per al transmetent, que haurà d'imputar-se al període impositiu en el qual es produísca la transmissió.

Aquest mateix règim resulta d'aplicació a l'import obtingut per la transmissió del dret de subscripció preferent resultant d'ampliacions de capital realitzades a fi d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seua admissió a negociació en algun dels mercats

secundaris oficials de valors previstos en 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 quan tinga lloc l'ampliació de capital; la retirada de l'esmentada sol·licitud; la denegació de l'admissió, o l'exclusió de la negociació abans d'haver transcorregut dos anys del començament d'aquesta, determinaran la tributació de l'import total obtingut per la transmissió dels drets de subscripció d'acord amb el règim aplicable als valors no admesos a negociació, que es comenta en el número 2 següent.

- Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició serà l'import realment satisfet pel contribuent.

- Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

En cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com de les que pertoque, serà el que en resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen. Es considerarà com a antiguitat d'aquestes accions la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

• **Identificació dels títols transmesos** (art. 37.2 Llei IRPF). Per a poder individualitzar els títols alienats quan no s'haja transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual quan hi haja valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO). Així mateix, quan no es transmeta la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

■ **Important:** a partir de 2013, els guanys o pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de participacions de les societats anònimes cotitzades d'inversió en el mercat immobiliari (SOCIMI) es determinen segons les normes aplicables a la transmissió de valors cotitzats, i desapareix l'exempció limitada que 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, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb la regla especial comentada en les pàgines 379 i s. d'aquest capítol.

Supòsits especials

Adquisició o transmissió pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec

D'acord amb la disposició addicional d'uita de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31) ⁽²⁰⁾, a les adquisicions o transmissions

⁽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.

⁽²⁰⁾ La disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada pel que fa 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

realitzades pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec durant la vigència d'aquest, els resulta d'aplicació el règim fiscal especial següent:

- **Les transmissions de valors homogenis** als presos en préstec que s'efectuen durant la vigència d'aquest s'estimarà que **afecten en primer lloc els valors presos en préstec**, i només s'estimarà que afecten la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent, en la mesura que el nombre dels transmesos excedisca els presos en préstec.
- **Les adquisicions** que es realitzen durant la vigència del préstec **s'imputaran a la cartera de valors presos en préstec**, llevat que excedisquen els necessaris per a la seua completa devolució.
- **La renda derivada de la transmissió** dels valors presos en préstec **s'imputarà al període impositiu en el qual tinga lloc la posterior adquisició d'altres valors homogenis**, i es calcularà per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició que corresponga als adquirits durant la duració del préstec i després de la transmissió.
- **Quan per a fer front a la devolució dels valors el prestatari prenga a préstec nous valors homogenis**, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels nous valors homogenis en la data d'obtenció del nou préstec.
- **Si la devolució és efectuada pel prestatari per mitjà de l'entrega de valors homogenis preexistents en el seu patrimoni**, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels valors en la data de cancel·lació del préstec. Aquest valor de cotització es prendrà com a valor de transmissió per a calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Exemple 1:

El dia 3 de maig de 2016, la senyora E.R.L. va vendre en borsa 400 accions de la societat anònima TASA, de 6 euros de valor nominal, al 300 per 100 segons la cotització d'aquestes en la data. Les accions venudes formen part d'un paquet de 550, que van ser adquirides per la senyora E.R.L. segons el detall següent:

Nombre 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

Determinar l'import del guany o 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 ascendia a 15 euros per acció tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Per a procedir a la determinació del guany o pèrdua patrimonial resultant de la transmissió de les 400 accions, és necessari, en primer lloc, identificar les venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per a això, ha d'aplicar-se el criteri legal que les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO), amb això les 400 accions venudes corresponen a les 250 adquirides el 02-02-1990, i a 150 de les adquirides el 06-05-1995.

Una vegada identificades les accions venudes, dins de la totalitat de les posseïdes, el guany o pèrdua patrimonial total ha de calcular-se separatament per a les 250 accions adquirides el 02-02-1990 i per a les 150 adquirides 06-05-1995, d'acord amb el detall següent:

es manté vigent per a IRPF.

Solució (continuació):

1. Determinació del guany o 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 reducible (generat amb anterioritat a 20-01-2006):

- Valor a l'efecte I. Patrimoni 2005 (valor de transmissió)	3.750,00
- Valor d'adquisició.....	3.250,00
- Guany patrimonial abans del 20-01-2006	500,00

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 4a Llei de l'IRPF	4.500,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	500,00

3.2 Reducció aplicable

- Nombre d'anys de permanència a 31-12-1996	fins a 7 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (100%)	500,00

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial computable	0

3. Determinació del guany patrimonial no reducible: (generat a partir de 20-01-2006):

- Valor de transmissió	4.500,00
- Valor a l'efecte I. Patrimoni 2005 (valor d'adquisició)	3.750,00
- Guany patrimonial no reducible	750,00

4. Determinació del guany patrimonial computable:

El guany patrimonial computable ascendeix a: $(750 + 150)$	900,00

(1) En ser el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) superior a la seua valoració a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 ($250 \times 15 = 3.750$), ha de determinar-se la part del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20-01-2006, que és l'única que resulta reducible.

(2) Com que s'han adquirit les accions després de 31-12-1994, no resulten aplicables coeficients reductors del guany patrimonial obtingut.

(3) Com 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 sense que s'haja produït des de l'1 de gener de 2015 cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006.

2. Transmissions oneroses de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea [art. 37.1.b) Llei IRPF]

Quan l'alteració en el valor de patrimoni procedisca de la transmissió a títol onerós 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, que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

- **Valor de transmissió.** S'estimarà com a valor de transmissió, excepte una prova que el efectivament satisfet es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el més gran dels dos següents:

- a) **El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant del balanç** corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'Impost.

- b) **El que en resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100** la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de meritació de l'impost. A aquest últim efecte, es computaran com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloent-ne les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que corresponga a l'adquirent.

- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició han de tindre's en compte les particularitats següents:

- **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció.**

Per a determinar el valor d'adquisició de les accions transmeses, únicament es deduirà 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 de març).

L'alienació de drets de subscripció preferent derivats d'aquesta classe d'accions determina que l'import obtingut tinga en tot cas la consideració de guany patrimonial per al transmetent en el període impositiu en el qual es produïska la transmissió, sense que pugui computar-se, en aquests casos, un valor d'adquisició d'aquests drets i per al qual es prendrà com a període de permanència el comprés entre el moment de l'adquisició del valor del qual procedisca el dret i el de la transmissió d'aquest últim.

- **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició serà l'import realment satisfet pel contribuent.

- **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.**

En cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com de les que corresponga, serà el que en resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponga. Aquests últims tindran, a l'efecte del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

- **Identificació dels títols transmesos.** Per a poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'haja transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri

especial, segons el qual **quan hi ha valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuïent 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, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'ha generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb la regla general comentada en la pàgina 378 d'aquest capítol.

- **Important:** respecte a la transmissió d'accions i participacions per socis de societats civils que han passat a ser contribuïents de l'Impost sobre Societats des de l'1 de gener de 2016 vegeu les pàgines 336 del capítol 10.

Exemple 1:

La senyora G.C.A. el 03-01-1991 va subscriure 1.500 accions de SA Beta, que no cotitza en borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2.000 accions de la mateixa societat, i va pagar per aquest motiu 25.000 euros.

El dia 05-11-2016 ven 3.000 títols per 66.000 euros. El capital social de SA Beta està format per 12.000 accions, i els resultats obtinguts per l'esmentada entitat en els tres últims exercicis socials tancats amb anterioritat a 31-12-2016 són de 80.000, 60.000 i 40.000 euros, respectivament.

El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos resultant del balanç corresponent a l'exercici 2015, tancat al juliol de 2016 és de 21 euros/acció.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtingut en cas que el contribuïent no compte amb prova suficient del fet que l'import de la transmissió es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat i tenint en compte que no s'ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial obtingut és necessari, en primer lloc, identificar les accions venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per a això, ha d'aplicar-se el criteri legal que 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 subscriïdes el 03-01-1991 i a 1.500 de les adquirides el 21-12-2000.

1. Determinació del guany o 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 reductible (generat amb anterioritat al 20-01-2006):

En haver-se adquirit part de les accions amb anterioritat al 31-12-1994, ha de procedir-se a la determinació de la part del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20-01-2006 per a aplicar sobre aquesta els coeficients reductors o d'abatiment que corresponga.

- Guany generat fins a 20-01-2006: (28.500 ÷ 9.438) x 5.496 (2)	16.596,31

Solució (continuació):**3. Càlcul de la reducció****3.1. Guany generat amb anterioritat al 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 Llei de l'IRPF	37.500,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	16.596,31

3.2 Reducció aplicable

- Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996	6 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (57,12% s/16.596,31).....	9.479,81

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (16.596,31 - 9.479,81).....	7.116,50

4. Determinació del guany patrimonial no reducible: (generat a partir de 20-01-2006):

- Guany generat a partir del 20-01-2006: $(28.500 \div 9.438) \times 3.942$ (4)	11.903,69

5. Determinació del guany patrimonial computable:

$(7.116,50 + 11.903,69 + 18.750,00)$	37.770,19

(1) Com que no disposa la contribuent de prova que l'import de la transmissió es correspon amb el valor de mercat, és a dir, amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no podrà 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 de les accions segons balanç de l'últim exercici: 21 euros/acció.

c) Al 20 per 100 de la mitjana dels resultats dels últims tres exercicis socials tancats:

$$(80.000 + 60.000 + 40.000) \div 3 = 60.000$$

$$(60.000 \times 100) \div 20 = 300.000$$

$$300.000 \div 12.000 = 25 \text{ euros/acció}$$

(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 les dites accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió d'aquestes, que va ser el 05-11-2016 (9.438 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, ambdós inclosos (5.496).

(3) Com 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 sense que s'haja produït en l'exercici 2016 (ni en l'anterior) cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006.

(4) El guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006 es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a les dites accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió d'aquestes (9.438), respecte del nombre total de dies compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió d'aquestes (05-11-2016), que ascendeix a 3.942 dies.

3. Transmissions o reembossaments d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003 [arts. 37.1.c); 94 Llei IRPF i 52 i disposició addicional quarta del Reglament] ⁽²¹⁾

1. Règim general

En la transmissió o el reembossament a títol oneros d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre (BOE del 5), el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

- **Valor de transmissió.** El valor de transmissió serà determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en la qual la dita transmissió o reembossament es produïsquen o, a falta d'això, per l'últim valor liquidatiu publicat.

Quan no hi haja valor liquidatiu, es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de meritació de l'impost.

En supòsits diferents de reembossament de participacions, el valor de transmissió així calculat no podrà ser inferior al més gran dels dos següents:

a) El preu efectivament pactat en la transmissió.

b) 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 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), en la data de la transmissió.

- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició de les accions o participacions hauran de tindre's en compte, si és el cas, les particularitats comentades en l'apartat 1 anterior de la pàgina 388 per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions totalment o parcialment alliberades.

- **Identificació dels valors transmesos.** Per a poder individualitzar els valors transmesos, especialment quan no s'haja transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial segons el qual, quan hi haja valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Quan es tracte d'accions totalment alliberades, s'estimarà com a antiguitat d'aquestes la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten

⁽²¹⁾ La disposició addicional dessetena 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 als quals es refereix la disposició addicional desena de l'esmentada Llei 9/2012, se'ls aplicarà el règim fiscal previst per als socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva excepte quant al diferiment de la tributació que comentem en la pàgina següent.

aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després de la dita data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles comentades en les pàgines 379 i s. d'aquest capítol.

Supòsit especial: transmissions de participacions en fons d'inversió cotitzats

Sense perjudici d'allò que s'ha comentat en els paràgrafs anteriors, en cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades, a les quals 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 serà determinat per la cotització en aquests mercats en la data en la qual es produïska la transmissió o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.**

2. Règim especial de diferiment de la tributació

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reembossament o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva es destine a l'adquisició o a la subscripció d'altres accions o participacions en les dites institucions, no pertocarà computar el guany o pèrdua patrimonial, i conservaran les noves accions o participacions subscrites el valor i la data d'adquisició de les transmeses o reembossades.

Aquest règim de diferiment fiscal en la tributació dels guanys patrimonials només resulta d'aplicació en els casos següents:

1r En els reembossaments de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguen la consideració de fons d'inversió.

2n En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que complisquen les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions del qual es transmeten siga superior a 500.
- Que el contribuent no haja participat, en algun moment dins dels 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

A aquests efectes, el contribuent haurà de comunicar documentalment aquesta circumstància a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reembossament i d'adquisició o subscripció de les accions.

També resulta d'aplicació aquest règim especial de diferiment fiscal als socis o als participants d'institucions d'inversió col·lectiva, regulades per 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 com a paradisos fiscals, constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional de mercat de valors, a l'efecte de la seua comercialització per entitats residents a Espanya que complisquen els requisits següents:

⁽²²⁾ La Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, en 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'entendran fetes a l'esmentada Directiva 2009/65/CE, d'acord amb la taula de correspondències que figura en el seu annex IV.

- Que l'adquisició, subscripció, transmissió i reembossament de les accions o participacions es realitzi a través d'entitats comercialitzadores inscrites en la Comissió Nacional del mercat de valors.
- Que, en cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructuri en compartiments o subfons, i que el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es referisca a cada compartiment o subfons comercialitzat.

3. Supòsits en els quals no resulta d'aplicació el règim de diferiment fiscal

El règim de diferiment fiscal no és aplicable en els supòsits següents:

- Quan la transmissió o reembossament o, si és el cas, la subscripció o adquisició tinga per **objecte participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, d'aquells les participacions dels quals estan admeses a negociació en 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 que tinga per objecte accions de la denominada societat d'inversió de capital variable índex cotitzades (sigla SICAV índex cotitzada), segons aquest precepte.

Tampoc és aplicable el règim de diferiment quan es tracte de partícips dels Fons d'Actius Bancaris, d'acord amb el que preveu la disposició addicional dessetena Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

- Quan, per qualsevol mitjà, es pose a disposició del contribuent l'import derivat del reembossament o transmissió de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva.

Exemple:

La senyora F.L.M. ha sol·licitat el dia 10 de juliol de 2016 a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària Z que efectue els tràmits necessaris per a realitzar el traspàs de 10 participacions de les quals és titular en aquest fons al fons d'inversió mobiliària X.

El traspàs de les participacions d'un fons a un altre es realitza el mateix dia 10 de juliol de 2016, sent el seu valor liquidatiu a l'esmentada data 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

Determinar el tractament fiscal aplicable a la transmissió de participacions efectuada entre ambdós fons d'inversió mobiliària.

Solució:

En complir-se els requisits exigibles per a l'aplicació del règim de diferiment de la tributació, no pertocarà computar el guany o pèrdua patrimonial posat de manifest en l'operació de traspàs, la quantificació del qual està determinada per la diferència entre el valor liquidatiu aplicable en 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 futura transmissió o reembossament de les participacions adquirides el dia 10 de juliol de 2016, aquestes conservaran la data i valor d'adquisició originaris, per la qual cosa en aquest moment haurà de tributar-se pel guany o pèrdua patrimonial que s'obtinga.

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 pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat més gran de les següents:

1a El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes per l'aportació o, si és el cas, la part corresponent d'aquest. A aquest valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.

2a El valor de cotització dels títols rebuts, en el dia en el qual es formalitze l'aportació o en l'immediat anterior.

3a El valor de mercat del bé o dret aportat.

El valor de transmissió que prevalga haurà de ser el que es considere com a valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

Aportació de béns o drets adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després de la dita data, sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 379 i s. d'aquest capítol.

Exemple:

La senyora M.A.P. va aportar el dia 12 de juny de 2016 a la societat anònima DASA, les accions de la qual estan admeses a negociació en borsa, un solar el valor cadastral del qual en l'esmentat any era de 72.000 euros, va rebre d'aquesta societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal, amb una cotització en aquesta data del 210 per 100.

El solar havia sigut adquirit el dia 3 d'octubre de 1999 per un import equivalent a 93.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per senyora M.A.P., amb un valor de mercat d'aquest en la data de l'aportació de 138.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtingut.

Solució:

- Valor de transmissió:	
1r.- Nominal dels títols rebuts (11.000 x 6)	66.000,00
2n.- Valor cotització 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	93.000,00
- Guany patrimonial	45.600,00

(1) El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

2. Règim especial de diferiment fiscal (art. 37.3 Llei IRPF i 87 LIS)

Requisits

El règim especial de diferiment fiscal, previst en el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28) ⁽²³⁾, s'aplica als contribuents de l'IRPF que realitzen les aportacions que s'indiquen a continuació, sempre que, una vegada realitzades aquestes, el contribuent participe en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació en, almenys, 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, és necessari que el contribuent porte la comptabilitat de la seua activitat econòmica d'acord amb el que disposa el Codi de Comerç.

- Aportacions d'accions o participacions socials d'entitats a les quals no s'apliquen el règim especial d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, ni que tinguin com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.8.2 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Les accions o participacions aportades han de representar una participació d'almenys, un 5 per 100 dels fons propis de l'entitat i estar en possessió de l'aportant de manera ininterrompuda durant l'any anterior a la data del document públic en la qual es formalitze l'aportació.

Valoració dels actius rebuts

Els guanys de patrimoni que es posen de manifest com a conseqüència de les aportacions no dineràries no s'integren en la base imposable del contribuent i es valoraran, als efectes de futures transmissions, les accions o participacions adquirides pel mateix valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb el que estableix IRPF) i prenent com a antiguitat d'aquestes la data d'adquisició de l'element aportat. Els elements patrimonials aportats no podran ser valorats, a efectes fiscals, per un valor superior al seu valor normal de mercat.

- **Important:** *no s'aplicarà el règim especial de diferiment fiscal quan l'operació realitzada tinga com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectue per motius econòmics vàlids, com ara la reestructuració o la racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.*

Obligació de comunicar:

La realització de les aportacions haurà de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària amb la indicació, si és el cas, de la no-aplicació d'aquest règim fiscal especial del capítol VII del títol VII de la Llei de l'Impost sobre Societats. La comunicació haurà de ser presentada per l'entitat adquirent, llevat que aquesta no siga resident en territori espanyol, i en aquest cas la dita comunicació s'efectuarà per l'entitat transmetent. No obstant això, si cap d'elles (ni

⁽²³⁾ El capítol VII ("Règim especial de les fusions, escissions, aportacions d'actius, canvi de valors i canvi de domicili social d'una Societat Europea o una Societat Cooperativa Europea d'un Estat membre a un altre de la Unió Europea") del títol VII inclou els articles 76 a 89 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula en els articles 48 i 49 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

l'entitat adquirent ni la transmetent) tingueren la seua residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recaurà sobre els socis de l'entitat transmetent, sempre que siguin residents en territori espanyol.

5. Separació de socis o dissolució de societats [art. 37.1.e) Llei IRPF]

En els supòsits en els quals, per aplicació de la normativa mercantil, es produísca la separació dels socis, així com els supòsits de dissolució de societats, s'estimarà guany o pèrdua patrimonial, amb independència de les corresponents a la societat, la diferència entre:

- Valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i
- Valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga.

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 379 i s. d'aquest capítol.

Dissolució i liquidació de determinades societats civils: Règim transitori (Disposició transitòria denovena Llei IRPF)

A les societats civils amb objecte mercantil que, amb anterioritat a 1 de gener de 2016, aplicaven el règim d'atribució de rendes de l'IRPF i que, a partir d'eixa data, compleixen els requisits per a adquirir la condició de contribuent de l'Impost sobre Societats, se'ls ha oferit la possibilitat, dins dels terminis fixats per la disposició transitòria denovena de la Llei de l'IRPF, d'acordar la seua dissolució i liquidació.

El tractament fiscal de la liquidació d'aquestes societats civils per als socis contribuents de l'IRPF es comenta en les pàgines 339 i s. del capítol 10.

Exemple:

En la dissolució de la societat anònima MANSA, que no cotitza en borsa, el dia 15 de març de 2016 s'adjudica al senyor R.O.L., que posseïa el 15 per 100 del capital social, un solar amb un valor comptable en l'esmentada data de 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 s'estima, segons dictàmens pericials emesos a aquest efecte, en 132.000 euros.

La participació societària va ser adquirida pel senyor R.O.L. el dia 3 de maig de 1993, qui va desembossar un import equivalent a 153.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda com a conseqüència de la dissolució de la dita societat.

Solució:

- Valor de transmissió	138.000,00
- Valor de mercat del solar	132.000,00
- Valor quota liquidació social	6.000,00
- Valor d'adquisició de la participació societària	153.000,00
- Pèrdua patrimonial	15.000,00

Encara que el període de permanència de la participació societària en el patrimoni del senyor R.O.L. a 31-12-1996 és superior a dos anys, en haver-se obtingut una pèrdua patrimonial, els coeficients reductors no resulten aplicables.

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 o més entitats amb una altra de ja existent (fusió per absorció) o amb una altra entitat nova (fusió per transmissió o constitució), així com en les operacions d'escissió (total o parcial) d'una entitat, els socis de les societats fusionades o absorbides entreguen les seues accions i reben a canvi altres accions de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això dóna lloc a una alteració en la composició del patrimoni dels socis que pot traduir-se en un guany o pèrdua patrimonial. L'esmentat guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre:

- **Valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci, i**
- **Valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels entregats.**

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 378 i s. d'aquest capítol.

2. Règim especial de diferiment fiscal (arts. 37.3 Llei IRPF i 81 LIS)

Requisits:

El règim especial de diferiment fiscal previst en el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28) ⁽²⁴⁾, resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF que siguin els socis en les operacions de fusió i escissió sempre que es complisquen els requisits:

- Que siguin residents en territori espanyol o en el d'algun altre estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre estat sempre que, en aquest últim cas, els valors siguin representatius del capital social d'una entitat resident en territori espanyol.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració dels actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran en la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió de l'atribució als socis de les societats fusionades o absorbides d'accions o participacions de l'entitat adquirent.

⁽²⁴⁾ El capítol VII ("Règim especial de les fusiones, escissions, aportacions d'actius, canvi de valors i canvi de domicili social d'una Societat Europea o una Societat Cooperativa Europea d'un Estat membre a un altre de la Unió Europea") del títol VII inclou els articles 76 a 89 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula en els articles 48 i 49 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

La **valoració i antiguitat** de les accions rebudes en virtut de les operacions de fusió i escissió, haurà d'efectuar-se, als efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades. La dita valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregats o rebuda.

Quan el soci tinga la consideració d'**entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguin socis, hereus, comuns o partícips en el dit soci, el guany generat en ocasió de la dita atribució de valors, sempre que a l'operació se li aplique el règim fiscal establert capítol VII del títol VII de la LIS o es realitzi a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a un altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els canviats.

Pèrdua la condició de resident en territori espanyol (art. 81.3 LIS)

- **Imputació Temporal**

En cas que el soci que va aplicar el règim especial de diferiment fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes i el valor d'aquestes calculat d'acord amb el que indica abans (açò és, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), llevat que les accions o participacions queden afectes un establiment permanent situat en territori espanyol.

La diferència a la qual es refereix el paràgraf anterior es corregirà, si és el cas, en l'import de les pèrdues per deteriorament del valor que hagen sigut fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2013. ⁽²⁵⁾

- **Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu**

No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes que preveu l'apartat 3 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, **serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent** fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seua normativa de desplegament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per al dit ajornament.

- **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent de l'IRPF sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació a fi d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests guanys patri-

⁽²⁵⁾ Disposició transitòria setzena de la LIS, en la redacció donada per l'article 3.Dos.7 del Reial decret llei 3/2016, de 2 de desembre, pel qual s'adopten mesures en l'àmbit tributari dirigides a la consolidació de les finances públiques i altres mesures urgents en matèria social (BOE del 3).

monials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en el qual haja de presentar-se una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de fusió i escissió a les quals resulta d'aplicació el règim especial de diferiment fiscal previst en la Llei de l'Impost sobre Societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per l'entitat adquirent de les operacions. No obstant si l'entitat adquirent no és resident en territori espanyol, la dita comunicació es realitzarà per l'entitat transmetent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmetent són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguin residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació indicant que l'operació s'ha acollit a aquest règim fiscal especial de diferiment o, si és el cas, de la no-aplicació del règim fiscal especial.

7. Traspassos [art. 37.1.f) Llei IRPF]

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial es computarà en el cedent (arrendatari) per l'import que li corresponga en el traspàs, una vegada descomptat l'import corresponent al propietari per la seua participació en aquest traspàs.

Quan el dret de traspàs s'haja adquirit per mitjà de preu, aquest tindrà la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no resulten aplicables en tractar-se en aquests supòsits de béns afectes, llevat que la desafectació s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

■ **Important:** *les quantitats que, si és el cas, perceba el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constitueixen rendiments del capital immobiliari.*

Exemple:

El senyor M.M.A. exerceix l'activitat de restaurant en un local llogat el dia 10 de maig de 2000, i es determina el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Durant el mes d'agost de 2006, va fer obres de reforma del local, i va pagar per aquest motiu la quantitat de 20.000 euros.

El 25 de juny de 2016, amb motiu de la seua jubilació, traspassa el local de negoci i va percebre la quantitat de 28.500 euros, una vegada descomptada la quantitat corresponent a l'arrendador en concepte de participació en el traspàs.

Determinar l'import del guany patrimonial obtingut com 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 poden considerar-se com a preu d'adquisició del dret de traspàs, ja que aquestes quantitats no van ser satisfetes per a adquirir el dret de traspàs que, d'acord amb les dades de l'exemple, no va ser adquirit per mitjà de 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, es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre:

- La quantitat percebuda com a indemnització, i
- La part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany.

Quan la indemnització no siga en metàl·lic, es computarà la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany.

Únicament es computarà guany patrimonial quan se'n derive un augment en el valor del patrimoni del contribuent. En conseqüència, **en tots aquells supòsits en els quals únicament es cobrisca la reparació del dany, no es computarà a efectes fiscals cap guany patrimonial.**

Exemple:

El senyor S.M.G. és titular, des de 1990, d'un xalet adquirit per un import equivalent a 150.300 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per aquest.

El dia 08-09-2016, com a conseqüència d'un incendi declarat en el xalet, aquest ha quedat totalment destruït i la companyia d'assegurances ha pagat 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 valor seu cadastral.

Determinar l'import del guany o 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 determinació de 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 de drets, incloent-hi el canvi de valors (art. 37.1.h) Llei IRPF)

1. Règim general

En els supòsits de permuta de béns o drets, incloent-hi el canvi de valors, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà 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 entregat.
- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals a construir en aquest

En aquest supòsit, el guany o pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produirà en el moment en el qual pertoque la seua transmissió i es determinarà aplicant la regla anteriorment comentada.

Una vegada determinat el guany o pèrdua patrimonial que s'ha obtingut, el contribuent podrà optar per tributar en el període impositiu en el qual té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-la proporcionalment a mesura que li siguen entregades les edificacions o, si és el cas, reba pagaments en efectiu, sempre que hi haja més d'un any entre la transmissió del terreny i l'entrega de les edificacions o de l'efectiu, per aplicació de la regla especial d'imputació temporal de les operacions a termini o amb pagament ajornat.

Béns o drets entregats adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data, sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 379 i s. d'aquest capítol.

Exemple:

El senyor A.O.P. va transmetre el dia 25 de juny de 2016 un solar de la seua propietat a canvi d'un pis per a ús propi que s'entregarà en el mes d'octubre de 2017 i el valor de mercat del qual s'estima que ascendirà en aquest any a 600.000 euros.

El solar transmés va ser adquirit pel senyor A.O.P. per herència el 10 de gener de 1989. El valor comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions en aquest exercici ascendia a un import equivalent a 100.000 euros. El valor de mercat del solar en la data de la transmissió ascendia a 600.000 euros.

El contribuïent no ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda pel senyor A.O.P. i l'emplenament de la seua declaració de l'IRPF, exercici 2016, sabent que el contribuïent ha optat per imputar el guany patrimonial a l'exercici en 2017, en el qual li serà entregat el pis.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial que ha obtingut el senyor A.O.P.:

- Valor de transmissió que preval.....	600.000,00
- Valor de mercat del solar entregat.....	600.000,00
- Valor de mercat del pis a 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 generat abans del 20-01-2006

- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006: (1) (500.000,00 ÷ 10.028) x 6.219.....	310.081,77

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 Llei de l'IRPF.....	400.000,00
Guany patrimonial susceptible de reducció (310.081,77 x 400.000) / 600.000	206.721,18

B) Reducció aplicable

- Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996.....	fins a 8 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (66,66% x 206.721,18).....	137.800,34

C) Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (310.081,77 - 137.800,34).....	172.281,43

Solució (continuació):**3. Determinació del guany patrimonial no reductible: (generat a partir de 20-01-2006):**

- Guany patrimonial no reductible: (500.000,00 - 310.081,77)..... 189.918,23

4. Guany patrimonial computable (172.281,43 + 189.918,23)..... 362.199,66

Guany patrimonial imputable a l'any 2015 (3) 0,00

(1) La determinació d'aquesta part del guany s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, inclusivament, que ascendia a 6.219 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2016), que és de 10.028 dies.

(2) Encara que el valor de la transmissió és de 600.000 euros el límit màxim és de 400.000 euros. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros. En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuïent abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(3) A l'haver optat el contribuïent per imputar el guany patrimonial obtingut en 2016 a l'exercici en el qual percebia la contraprestació pactada (entrega d'un pis per a ús propi) 2017, serà en aquest exercici quan haja d'efectuar la imputació fiscal de la totalitat del guany patrimonial obtingut i consignat en la declaració de l'IRPF 2016.

2. Règim especial de diferiment fiscal del canvi de valors (arts. 37.3 Llei IRPF i 80 LIS)**Requisits:**

El règim especial de diferiment fiscal previst en el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28) (26), resulta aplicable als contribuïents de l'IRPF que realitzen el canvi de valors que defineix l'article 76.5 de la LIS sempre que es complisquen els requisits:

- Que els socis que realitzen el canvi de valors residisquen en territori espanyol o en el d'algun altre estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre estat sempre que, en aquest últim cas, els valors rebuts siguin representatius del capital social d'una entitat resident a Espanya.
- Que l'entitat que adquireisca els valors siga resident en territori espanyol o estiga compresa en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 2009/133/CE.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració dels actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran en la base imposable del contribuïent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió del canvi de valors.

La **valoració i antiguitat** de les accions rebudes pels socis en virtut del canvi, haurà d'efectuar-se, als efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades. La dita valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregats o rebuda.

Quan el soci tinga la consideració d'**entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguin socis, hereus, comuns o partícips en

(26) El capítol VII ("Règim especial de les fusions, escissions, aportacions d'actius, canvi de valors i canvi de domicili social d'una Societat Europea o una Societat Cooperativa Europea d'un Estat membre a un altre de la Unió Europea") del títol VII inclou els articles 76 a 89 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula en els articles 48 i 49 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

el dit soci, el guany generat en ocasió del canvi de valors, sempre que a l'operació se li aplique el règim fiscal establert capítol VII del títol VII de la LIS o es realitzi a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a un altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els canviats.

Pèrdua la condició de resident en territori espanyol (art. 81.3 LIS)

• **Imputació Temporal**

En cas que el soci que va aplicar el règim especial de diferiment fiscal perdi la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que hagi de declarar-se per aquest impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions i el valor d'aquestes calculat d'acord amb el que indica abans (açò és, per valor fiscal dels entregats), llevat que les accions o participacions queden afectes un establiment permanent situat en territori espanyol.

La diferència a la qual es refereix el paràgraf anterior es corregirà, si és el cas, en l'import de les pèrdues per deteriorament del valor que hagen sigut fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2013. ⁽²⁷⁾

• **Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu**

No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquireix la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes que preveu l'apartat 3 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seua normativa de desplegament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per al dit ajornament.

• **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

Si l'obligat tributari adquireix de nou la condició de contribuent de l'IRPF sense haver transmes la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació a fi d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests guanys patrimonials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en el qual hagi de presentar-se una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de canvi de valors a les quals resulta d'aplicació el règim especial de diferiment fiscal previst en la Llei de l'Impost sobre Societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per l'entitat adquirent de les operacions. No obstant si l'entitat adquirent no és resident en territori espanyol, la dita comunicació es realitzarà per l'entitat transmetent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmetent són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguin residents en territori espanyol els que han de presentar

⁽²⁷⁾ Disposició transitòria setzena de la LIS, en la redacció donada per l'article 3.Dos.7 del Reial decret llei 3/2016, de 2 de desembre, pel qual s'adopten mesures en l'àmbit tributari dirigides a la consolidació de les finances públiques i altres mesures urgents en matèria social (BOE del 3).

la comunicació indicant que l'operació s'ha acollit a aquest règim fiscal especial de diferiment o, si és el cas, de la no-aplicació del règim fiscal especial.

10. Extinció de rendes vitalícies o temporals [art. 37.1.i) Llei IRPF]

El contracte de renda vitalícia o temporal pot definir-se com aquell contracte aleatori que obliga el debitor 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, per descomptat, amb la càrrega de la pensió.

En l'extinció de rendes vitalícies o temporals, el guany o pèrdua patrimonial es computarà, per a l'obligat al pagament d'aquelles, per la **diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes efectivament satisfetes**. Quant al rendista, aquest esgota la seua 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 determinarà per 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, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resultaran aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) del generat després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 379 i s. de aquest capítol.

▪ **Important:** *si l'element patrimonial transmés és l'habitatge habitual i el transmetent d'aquesta és major de 65 anys o una persona en situació de dependència severa o gran dependència, el guany patrimonial que pugui derivar-se d'aquesta operació està exempt de l'IRPF.*

Exemple:

El senyor S.M.T., de 60 anys, transmet el 10-11-2016 el seu habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia el valor actual financer actuarial de la qual, en el moment de la constitució ascendeix a 180.000 euros, import que coincideix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'annualitat corresponent a l'exercici de 2016 és de 15.000 euros.

L'habitatge va ser adquirit el dia 02-04-1980 per un import equivalent a 23.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a la transmissió.

El contribuïent no havia realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determinar les rendes fiscals derivades d'aquesta operació en l'exercici 2016.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial que es deriva 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 ($157.000,00 \div 13.371 \times 9.424$)	110.655,00
3. Càlcul de la reducció	
3.1 Guany generat amb anterioritat al 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 Llei de l'IRPF	180.000,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	110.655,00
3.2 Reducció aplicable	
- Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996.....	més de 10 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment ($100\% \text{ s/ } 110.655,00$)	113.769,16
3.3 Guany patrimonial reduït	
- Guany patrimonial reduït	0,00
4. Determinació del guany patrimonial no reduïble: (generat a partir de 20-01-2006):	
- Guany patrimonial no reduïble ($157.000,00 - 110.655,00$)	46.345,00
5. Guany patrimonial computable ($46.345,00 + 0,00$).....	46.345,00
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 s'estima generat abans del 20-01-2006. La seua determinació s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el dia 19-01-2006, inclusivament, que ascendeix a 9.424 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2016), que és de 13.371 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 amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 180.000 euros sense que s'haja produït en l'exercici 2016 cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaran sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006.

(3) El percentatge del 24 per 100 és el corresponent a l'edat del rendista (60 anys) en el moment de constitució de la renda (any 2016) i romandrà constant durant tota la seua vigència. Vegeu, respecte d'això, dins del capítol 5, l'epígraf "Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals", pàgina 171.

12. Transmissió o extinció de drets reals d'ús o gaudi sobre immobles [art. 37.1.k) Llei IRPF]

Com a regla general, el guany o 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 d'ús o gaudi sobre béns immobles va arrendar-lo, va poder deduir-se com a despesa en la determinació dels rendiments del capital immobiliari corresponents l'amortització de l'usdefruit (amb el límit dels rendiments íntegres percebuts per l'arrendament).

Per això, en produir-se la transmissió o extinció del dret el valor d'adquisició haurà de minorar-se en l'import de les amortitzacions que es van poder deduir fiscalment.

En cas de drets reals de gaudi constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'haurà 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, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten d'aplicació els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada després d'aquesta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment. La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat al 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si és el cas, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en les pàgines 378 i s. d'aquest capítol.

Exemple:

El senyor A.M.C va adquirir el 02-01-1999 un usdefruit temporal per un període de 20 anys sobre un immoble urbà, per la qual cosa va desembossar un import equivalent a 60.000 euros. Aquest immoble urbà va estar arrendat durant els exercicis de 1999 a 2003, el titular del seu dret va cobrar un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros durant 1999 i de 4.200 euros durant cada un dels restants anys.

El dia 02-01-2016 transmet aquest dret per un import de 34.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtingut en la transmissió del citat dret real.

Solució:

- Valor de transmissió	34.000,00
- Valor d'adquisició	<u>9.000,00 (1)</u>
- Guany patrimonial	25.000,00

(1) Pels exercicis de 2004 a 2015, en els quals l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real es minorarà en la proporció que els esmentats períodes representen respecte de la duració del dret. Cal, doncs, fer les operacions següents:

- Import d'adquisició	60.000,00
Minoració corresponent als anys 2004 a 2015 $(60.000 \div 20) \times 12$	36.000,00
- Import d'adquisició minorat $(60.000 - 36.000)$	24.000,00

Menys amortitzacions fiscalment deduïbles: (2)

Total valor amortitzacions 1999 a 2003 (3) (3.000×5)	15.000,00
Total valor adquisició $(24.000 - 15.000)$	9.000,00

(2) En tractar-se d'un usdefruit temporal, l'amortització anual deduïble serà la que en resulte de dividir el cost d'adquisició del dret satisfet entre el nombre d'anys de duració d'aquest, sense que l'esmentat import pugui superar la quantia dels rendiments íntegres derivats del dret. És a dir, $60.000 \div 20 = 3.000$ euros.

(3) El límit d'amortització fiscalment deduïble no pot superar l'import dels ingressos percebuts en cada un dels exercicis.

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió [art. 37.1.1) Llei IRPF]

En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells. El comentari més detallat d'aquest supòsit es conté en la pàgina 384 d'aquest capítol.

14. Operacions realitzades en els mercats de futurs i opcions [art. 37.1.m) Llei IRPF]

Les rendes obtingudes en les operacions realitzades en els mercats de futurs i les opcions regulades pel Reial decret 1282/2010, de 15 d'octubre, tenen la consideració de guanys o de pèrdues patrimonials sempre que aquestes es realitzen amb finalitat especulativa i no a fi de cobrir riscos d'una activitat econòmica realitzada pel contribuent, i en aquest cas tributaran com a rendiments de les esmentades activitats.

Els guanys o pèrdues patrimonials obtinguts com a conseqüència de les esmentades operacions especulatives han d'imputar-se al període impositiu en el qual tinga lloc la liquidació de la posició o l'extinció del contracte.

15. Elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació [arts. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 Reglament]

Sense perjudici de l'aplicació de les normes específiques de valoració fins ara comentades que, si és el cas, puguen resultar aplicables, per a la determinació del guany o pèrdua patrimonial derivat d'elements afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació a la data de la transmissió, hauran de tindre's en compte també les precisions següents:

1a El valor d'adquisició de l'element transmés està constituït pel seu valor comptable. Aquest valor està format pels següents components:

- **El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers.**

Aquest valor serà l'import real pel qual s'haja efectuat aquella, incloent-hi les despeses addicionals que es produïsquen fins a la seua posada en condicions de funcionament, així com les despeses financeres meritedes abans de l'entrada en funcionament del bé que, sent susceptibles d'activació segons el Pla general de comptabilitat, hagueren sigut capitalitzades o activades.

- **El cost de producció, si l'element ha sigut produït per l'empresa del contribuent.**

L'esmentat valor serà el cost d'adquisició de les matèries primeres consumides i la resta d'elements incorporats, així com la part proporcional dels costos directes i indirectes que hagen d'imputar-se a la seua producció.

- **Quan es tracte d'elements patrimonials que hagen sigut afectats a l'activitat després de la seua adquisició, han de distingir-se els casos següents:**

a) Afectació realitzada a partir de l'1 de gener de 1999. En aquest cas, es prendrà com a valor d'adquisició el que tinga l'element patrimonial en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que corresponga a l'adquisició originària.

b) Afectació realitzada amb anterioritat a l'1 de gener de 1999. En aquest cas, haurà de prendre's com a valor d'adquisició el que resulte dels criteris establits en les normes de l'Impost sobre el Patrimoni en el moment de l'afectació, i com a data d'adquisició la que corresponga a l'afectació.

• **Siga quin siga el valor** que prevalga dels anteriors, **el seu import es veurà augmentat o disminuït** en les quanties següents:

- Més el cost de les inversions o millores efectuades en l'element transmés.
- Menys l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles; es computarà, en tot cas, l'amortització mínima. (28)
- Menys l'import de les alienacions parcials que, si és el cas, s'hagen realitzat amb anterioritat, així com les pèrdues patides per l'element patrimonial.

De forma 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 en l'Impost sobre Societats per a actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés, en aquests casos.

2a. Els coeficients reductors del règim transitori no resulten aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

■ **Important:** a l'efecte de l'aplicació dels coeficients reductors del règim transitori, es consideraran elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en els quals la desafectació d'aquestes activitats s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Exemple:

El senyor B.L.T., fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seua activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, ha transmés el dia 30-06-2016, per la quantitat de 210.000 euros, un immoble afecte la seua activitat. Amb motiu de la venda ha satisfet 3.000 euros en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va mitjançar en l'operació.

L'immoble va ser adquirit per herència en 1985, el valor declarat a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions un import és equivalent a 18.000 euros. En l'expedient de comprovació de valors realitzat per l'Administració tributària l'esmentat valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de la seua adquisició fins al 31 12-1996 -amb data d'01-01-1997-, es va afectar el local a l'activitat econòmica desenvolupada pel seu titular. Segons el rebut de l'IBI, el valor cadastral de l'immoble en l'exercici 1997 ascendia a un import equivalent a 54.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del sòl.

Determinar l'import i qualificació del guany o pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat aquest immoble utilitzant el coeficient lineal màxim d'amortització establert per als elements patrimonials usats.

(28) D'aquesta regla s'exceptuen els elements afectes a activitats econòmiques que es transmeten a partir de 31 de març de 2012, quan aquests hagen gaudit de la llibertat d'amortització amb manteniment o sense d'ocupació prevista en la disposició addicional trentena de la Llei IRPF. Vegeu la pàgina 414 d'aquest capítol.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial obtingut:

* Valor de transmissió (210.000 - 13.000).....	197.000,00
* Valor d'adquisició:	
Valor d'afectació: (1).....	54.000,00
(-) Amortitzacions: 1997 a 2015: 6% (60% s/54.000) x 19 anys.....	36.936,00
2016: 1/2 [6% (60% s/54.000)] x 1.000.....	972,00
Total amortitzacions.....	37.908,00
Total valor d'adquisició actualitzat (54.000 - 37.908).....	16.092,00
* Guany patrimonial (197.000,00 - 16.092,00).....	180.908,00

(1) En haver-se efectuat l'afectació de l'immoble amb anterioritat al 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 gran 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 fins ara comentades, n'hi ha determinades regles especials que afecten els següents elements patrimonials:

a) Elements patrimonials actualitzats a l'empara del Reial decret llei 7/1996 o de la Llei 16/2012

Quan es tracte 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 o, si és el cas, en l'article 5 del Reial decret llei 7/1996, de 7 de juny, la determinació del guany o pèrdua patrimonial obtingut s'efectuarà d'acord amb les regles següents:

1a La diferència entre el preu d'adquisició i les amortitzacions comptabilitzades corresponents a aquest, es minora en l'import de l'increment net de valor derivat de les operacions d'actualització previstes en la Llei 16/2012, de 27 de desembre o, si és el cas, en el Reial decret llei 7/1996, i la diferència positiva així determinada serà l'import de la depreciació monetària.

2a El guany o pèrdua patrimonial serà el resultat de minora la diferència entre el valor de transmissió i el valor comptable en l'import de la depreciació monetària a la qual es refereix la regla anterior.

b) Actius fixos immaterials (licència del taxi) transmesos en l'activitat de transport per autotaxi inclosa en el règim d'estimació objectiva (disposició addicional setena Llei IRPF)

Els contribuents que exercisquen l'activitat de transport per autotaxis, classificada en l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE), que determinen el seu rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, **reduiran els guanys patrimonials** que es produïsquen per la transmissió d'actius fixos immaterials quan la transmissió estiga motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector o quan, per altres causes, es transmeten a familiars fins al segon grau.

Els guanys patrimonials es reduiran d'acord amb les regles següents:

1a Es distingirà la part del guany que s'haja generat amb anterioritat a l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment corresponga al nombre

de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que haja romàs en el patrimoni del contribuent.

2a La part del guany patrimonial generat amb anterioritat a 1 de gener de 2015 es reduirà aplicant els següents percentatges en funció del nombre d'anys transcorreguts des de la data d'adquisició fins a 31 de desembre de 2014.

Fins (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 J.V.C, empresari del taxi, que determina el rendiment net de la seua activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10-01-2016. Per aquest motiu i a fi que el seu fill continue amb l'exercici de l'activitat, li va transmetre en aquesta data la llicència municipal per 60.000 euros. El valor comptable en la data de transmissió de la llicència municipal, que va ser adquirida al març de 2002, tenint en compte que les amortitzacions fiscalment deduïbles, és de 12.000 euros.

Determinar 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)	
$(48.000 \div 4.328) \times 3.954$	43.852,12
- Reducció aplicable $(43.852,12 \times 74\%)$	32.450,57
- Guany patrimonial computable $(48.000,00 - 32.450,57)$	15.549,43

(1) La seua determinació s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclusivament, que ascendeix a 3.954 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-01-2016), exclos aquest últim, ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 4.328 dies.

c) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització (disposició addicional trentena Llei IRPF)

En els supòsits de transmissió en l'exercici 2016 d'elements afectes a activitats econòmiques que hagen 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 de l'ocupació (inversions realitzades en 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) ⁽²⁹⁾, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial no es minora el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen les que hagueren sigut fiscalment deduïbles si no s'haguera aplicat aquella.

⁽²⁹⁾ La llibertat d'amortització per inversions en elements d'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques es comenta en les pàgines 233 i s. del capítol 7 d'aquest manual.

L'esmentat excés tindrà, per al transmetent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en el qual s'efectue la transmissió.

Regles especials (quadre resum)	
Tipus d'operació	Valoració del guany o pèrdua
Valors cotitzats	El guany o pèrdua estarà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat aquest per la cotització en la data de transmissió o el preu pactat quan siga superior. El valor d'adquisició es minorarà en l'import de la venda dels drets de subscripció obtinguts de les dites accions.
D'accions totalment alliberades	El valor d'adquisició de l'acció transmesa i de les originàries serà el resultat de repartir el cost d'adquisició total entre totes les accions, tant antigues com alliberades.
Valors no cotitzats Accions i participacions en els fons propis de societats que no cotitzen en borses espanyoles	El guany o pèrdua estarà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent aquest últim: • L'import efectivament satisfet (sempre que es prove que és el valor que s'establiria per a aquesta operació entre parts independents en condicions normals de mercat). • En qualsevol altre cas, no podrà ser inferior al més gran de: - El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat amb anterioritat a 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 amb anterioritat a la data de meritació d'aquest impost.
Fons d'inversió	- El guany o pèrdua estarà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent aquest últim, • El valor liquidatiu i, si no existeix • El valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en cas de reembossament de participacions). - Quan es transmeta (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons no es computarà en aquest moment el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, i les noves accions o participacions conservaran el valor i la data d'adquisició de les traspassades. * S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats en CNMV. * No s'aplica a fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV index cotitzades i quan es pose a disposició del contribuïent l'import del reembossament o transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o pèrdua estarà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent aquest últim el més gran de: • Valor nominal de les accions o participacions socials rebudes • Valor de cotització dels títols rebuts • Valor de mercat del bé o dret aportat Règim especial de diferiment fiscal per a determinades aportacions

(Continua)

Regles especials (quadre resum)	
Tipus d'operació	Valoració del guany o pèrdua
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o pèrdua estarà determinat 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 participació de capital que corresponga
Escissió, fusió o absorció de societats	El guany o pèrdua patrimonial estarà determinat 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 de mercat dels entregats. Règim especial de diferiment fiscal en determinats casos
Traspassos	El guany patrimonial es computarà al cedent per l'import que li corresponga en el traspàs.
Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials	El guany o pèrdua estarà determinat per la diferència entre la quantitat percebuda, o el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts (si la indemnització no és en metàl·lic) i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany. Quan únicament es cobrisca la reparació del dany, no es computarà a efectes fiscals cap guany patrimonial.
Permuta de béns o drets, incloent-hi el canvi de valors	El guany o pèrdua patrimonial estarà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió, sent aquest el més gran dels dos següents: • El valor de mercat del bé o dret entregat. • El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi. Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals a construir en aquest. Règim especial de diferiment fiscal en el canvi d'accions en determinats casos.
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 pèrdua patrimonial estarà determinat per la diferència entre: • El valor actual financer actuarial de la renda. • El valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés
Transmissió o extinció de drets reals d'ús o gaudi sobre immobles	El guany o pèrdua patrimonial estarà determinat per la diferència entre • El valor de transmissió (que en cas d'extinció del dret és zero) • El valor d'adquisició que deu minorara 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 haurà de minorar-se proporcionalment al temps d'ús.
Incorporació de béns i drets que no deriven de transmissió	Es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells

(Continua)

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o pèrdua
Futurs i opcions	És guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan no es tracte d'una operació de cobertura de riscos en l'exercici de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o pèrdua patrimonial estarà determinat per la diferència entre • El valor de transmissió • El valor comptable de l'element patrimonial que vindrà determinat 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 resulten aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials

(arts. 44 a 46 de la Llei IRPF)

A l'efecte del càlcul de l'impost, les rendes del contribuent, entre les quals es troben els guanys i les pèrdues patrimonials, han de classificar-se com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable general (art. 45 Llei IRPF)

Els **guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials** integren la base imposable general i han de declarar-se en l'epígraf G₁ de la pàgina 9 de la declaració. Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

- **Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.**
Ha de distingir-se entre:

- Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense fins publicitaris**, en els quals poden compensar-se les pèrdues fins al límit dels guanys obtinguts.
- Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb fins publicitaris**, en els quals no poden compensar-se les pèrdues.

En ambdós 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'efectuarà en l'epígraf G₁ de la pàgina 9 de la declaració per l'import total del premi, sense descomptar la retenció suportada, que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i la resta de pagaments a compte.

L'import total a declarar en els premis en espècie estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat d'aquest, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim haja sigut repercutit al contribuent. Aquest import no podrà minorar-

se, si és el cas, en les despeses d'escriptura pública i registre en constituir aquests un valor més gran d'adquisició a l'efecte d'una futura transmissió del premi percebut.

En tot cas, el guany patrimonial derivat del premi s'imputarà al període impositiu en el qual aquest siga exigible d'acord amb les bases del concurs.

- **Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.**
- **Subvencions o ajudes destinades a l'entrada de l'habitatge habitual o a la reparació de defectes estructurals de l'habitatge habitual.**
- **Ajudes públiques a titulars del béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural.**

La imputació temporal de les subvencions o ajudes anteriorment comentades podrà fer-se per quartes parts en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents.

- **Guany patrimonial obtinguts pels veïns en 2016 com a conseqüència d'aprofitaments forestals en sòl rural públic.**

Aquest guany patrimonial ha estat subjecte en 2016 a la retenció del 19 per 100, per la qual cosa l'import d'aquesta última haurà de declarar-se en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i la resta de pagaments a compte.

- **Quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació dels joves establida pel Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre.** ⁽³⁰⁾

La declaració d'aquestes quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació s'efectuarà en l'epígraf G₁ ("Guany i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials") de la pàgina 9 de la declaració, en la casella 268, per a diferenciar de la resta d'altres guanys o pèrdues patrimonials.

Guany i pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi (art. 46 Llei IRPF)

Els guanys i pèrdues patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials integren la base imposable de l'estalvi i han de declarar-se en la rubrica que corresponga de l'epígraf G₂ de les pàgines 9 i 10 de la declaració. Poden citar-se, a títol d'exemple, els següents:

- Guany i pèrdues patrimonials que es deriven de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió).

Aquests guanys patrimonials han estat subjectes a la retenció o a l'ingrés a compte del 19 per 100 en l'exercici 2016. L'import d'aquestes retencions i ingressos a compte haurà de declarar-se en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i la resta de pagaments a compte.

- Guany i pèrdues patrimonials que es deriven d'accions o de participacions negociades en mercats oficials.
- Guany i pèrdues patrimonials que es deriven d'altres elements patrimonials com, per exemple, béns immobles, accions no admeses a negociació, etc.
- Altres guanys patrimonials com, per exemple, els interessos indemnitzatoris.

⁽³⁰⁾ Cal tindre 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 1 de gener de 2012, el Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre, pel qual es regula la renda bàsica d'emancipació dels joves, excepte per als beneficiaris que ja tingueren reconegut el dret a la renda bàsica d'emancipació i excepcionalment per als que ho hagueren sol·licitat a 31 de desembre del 2011 i obtingueren el seu reconeixement.

En l'IRPF els interessos percebuts pel contribuent tenen diferent qualificació, en funció de la seua naturalesa remuneratòria o indemnitzatòria. Els interessos remuneratoris constitueixen la contraprestació, bé de l'entrega d'un capital que ha de ser reintegrat en el futur, bé de l'ajornament en el pagament, atorgat pel creditor o pactat per les parts. Aquests interessos tributaràn en l'Impost com a rendiments del capital mobiliari, excepte quan, d'acord amb el que preveu l'article 25 de la Llei de l'IRPF, siga procedent qualificar-los com a rendiments de l'activitat empresarial o professional.

A diferència dels anteriors, els interessos indemnitzatoris tenen com a finalitat rescabalar el creditor pels danys i perjudicis derivats de l'incompliment d'una obligació o el retard en el seu correcte compliment, tal com ocorre respecte als interessos per mora en el pagament del salari. Aquests interessos, a causa del seu caràcter indemnitzatori, no poden qualificar-se com a rendiments del capital mobiliari. En conseqüència, segons el que disposen els articles 25 i 33.1 d'aquest text legal, han de tributar com a guany patrimonial.

La quantificació dels interessos indemnitzatoris es correspondrà amb l'import que es perceben per aquest concepte i han de declarar-se en la casella 335 de la pàgina 10 de la declaració, dins de l'epígraf G2. ⁽³¹⁾

SUBVENCIONS I AJUDES PÚBLIQUES

Es qualificaran com a guanys patrimonials les SUBVENCIONS:

a) Quan la seua obtenció està lligada a un element patrimonial no afecte a activitat econòmica. Entre altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual [casella 266]
- Subvencions per la reparació de defectes estructurals en l'habitatge habitual [casella 266]
- Ajudes públiques per al pagament de l'IBI [casella 269]
- Ajudes públiques derivades del Pla Renove dels béns dels quals es tracte (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat, etc.) [casella 269]
- Ajudes públiques per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·len per a millorar la mobilitat [casella 269]
- Ajudes públiques al denominat "Programa d'Incentius al Vehicle Eficient (PIVE)" Si els beneficiaris són contribuents de l'IRPF que no realitzen cap activitat econòmica són un guany patrimonial. [casella 269]

Aquestes subvencions públiques si bé estan lligades a un element patrimonial no deriven de transmissió i per tant han de ser incloses en la declaració de IRPF en l'apartat G1 de la pàgina 9 del model 100 de la declaració de l'IRPF "altres guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials".

b) Quan la seua obtenció no està lligada a un element patrimonial, i no es qualifica com a rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple

- Renda bàsica d'emancipació [casella 268]
- Bons culturals. Encara que les ajudes s'instrumenten per mitjà d'entrega dels bons per al seu descompte en productes i serveis culturals, el seu tractament és el de guany patrimonial [casella 269]

⁽³¹⁾ La DGT manté com a criteri interpretatiu reiterat que els interessos indemnitzatoris és procedent integrarlos (siga quin siga el període que compreguen) en la base imposable de l'estalvi.

Guanyos exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

(arts. 38.1 Llei IRPF)

Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual (arts. 38.1 Llei IRPF, 41 Reglament)

Els guanys patrimonials obtinguts en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent poden resultar exempts, quan l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació d'aquell que tindrà aquest caràcter. (32)

Supòsit especial: transmissió d'habitatge habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Quan per a adquirir l'habitatge transmés, el contribuent haja utilitzat finançament alié, s'estimarà, exclusivament a aquests efectes, 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 haja reinversió parcial, encara que part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'haja destinat a l'amortització del préstec pendent.

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

L'aplicació de l'exempció no opera automàticament sinó que el mateix contribuent ha de manifestar la seua voluntat d'acollir-se a aquesta i està condicionada al fet que tant l'habitatge transmés com l'adquirit o, si és el cas, el rehabilitat, tinguen la consideració d'habitatge habitual, així com que la reinversió s'efectue en els terminis i condicions que més avant s'indiquen:

Concepte d'habitatge habitual (disposició addicional vint-i-tresena Llei IRPF i 41 bis Reglament)

A efectes fiscals, es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació en la qual el contribuent residisca durant un termini continuat d'almenys tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, a pesar de no haver transcorregut l'esmentat termini, es produísca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació o canvi d'ocupació o altres d'anàlogues justificades.

Per la seua banda, perquè l'habitatge adquirit constituísca la residència habitual del contribuent, és necessari que siga 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 terminació de les obres.

S'entendrà que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan concórreguen les circumstàncies següents:

- Quan es produísca la defunció del contribuent.
- Quan concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge en els termes que preveu anteriorment.

(32) 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 en la pàgina 371 d'aquest capítol.

- Quan el contribuent gaudisca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'adquirit no siga objecte d'utilització, i en aquest cas el termini dels dotze mesos començarà a comptar-se a partir de la data del cessament.

Finalment, **la rehabilitació de l'habitatge** s'assimila a l'adquisició d'habitatge, tenint aquesta consideració les obres en aquest que complisquen qualsevol dels requisits següents: ⁽³³⁾

a) Que es tracte 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 per mitjà de la consolidació i el tractament de les estructures, fatxadades o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en qualsevol altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment d'aquest inici. A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

A l'efecte de l'exempció per reinversió en habitatge habitual només la rehabilitació s'assimila a l'adquisició, no així la construcció o ampliació.

No obstant això, el contribuent pot obtenir el benefici fiscal de l'exempció per reinversió si destina les quantitats obtingudes en l'alienació de l'habitatge habitual a satisfer el preu d'un nou habitatge habitual en construcció, incloent-hi la possibilitat d'autopromoció, sempre que arribi a adquirir la propietat de l'habitatge en el termini dels dos anys anteriors o posteriors a comptar de la data d'alienació. L'adquisició es produirà en la data en la qual, d'acord amb les disposicions del Codi Civil, concórreguen el títol o contracte i l'entrega o tradició del nou habitatge. ⁽³⁴⁾

■ **Important:** *només a l'efecte de l'aplicació de l'exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan aquest constituïska el seu habitatge habitual en aquest moment o haja tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

Reinversió parcial

En cas que l'import de la reinversió siga inferior al total obtingut en l'alienació, només se n'exclourà de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que corresponga a la quantitat efectivament reinvertida en les condicions assenyalades anteriorment.

Cal tindre en compte que en cas de reinversió parcial, se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF (exempció del 50 per 100 del guany patrimonial obtinguda per la transmissió d'immobles adquirits entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012), que corresponga a la quantitat reinvertida, en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual.

Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació haurà d'efectuar-se, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys, comptats de data a data, que poden ser no sols els posteriors sinó també els anteriors a la venda de l'anterior habitatge habitual.

⁽³³⁾ Vegeu també l'article 55.5 del Reglament de l'IRPF, en la redacció en vigor el 31 de desembre de 2012.

⁽³⁴⁾ Vegeu la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016, en relació amb el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri plantejat sobre aquest tema.

La reinversió no s'efectua fora de termini quan la venda s'haja efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destine a la finalitat indicada dins del període impositiu en el qual es perceben.

Opció per l'aplicació de l'exempció

En relació amb el mode o forma concreta a través de la qual ha d'exterioritzar-se l'opció per l'exempció per reinversió, han de distingir-se les situacions següents:

a) Reinversió produïda en el mateix exercici en el qual s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors. En aquest supòsit no resulta exigible cap obligació formal en relació amb l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació d'aquesta no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b) Reinversió produïda en els dos exercicis següents. Quan el contribuent tinga la intenció de reinvertir en els dos anys següents, haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en el qual obtinga el guany patrimonial la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis reglamentàriament establits, i emplenarà per a això els epígrafs G₂ i G₅ de les pàgines 10 i 11, respectivament, de la declaració.

L'emplenament dels esmentats epígrafs, que constitueix un deure formal, no té, no obstant això, caràcter substancial o obligatori per a poder aplicar l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmentisca per cap altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents. ⁽³⁵⁾

Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina el sotmetiment a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempta a l'any de la seua obtenció, i practicarà, per a això, declaració-liquidació complementària incloent-hi els interessos de demora.

Aquesta última declaració es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska aquest incompliment.

Ha de distingir-se amb molt de compte, segons que l'incompliment afecte el termini de la reinversió o l'import reinvertit; en aquest últim cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Exemple:

El senyor M.G.B., de 56 anys, transmet el seu habitatge habitual en 2016 per un import de 95.000 euros. Aquest habitatge va ser adquirit en 1995 per una quantitat equivalent a 60.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a aquesta adquisició. El finançament d'aquesta adquisició es va efectuar per mitjà d'un préstec hipotecari del qual, en el moment de la venda, queda per amortitzar un import de 4.000 euros.

De l'import obtingut en la venda, destina 4.000 euros a l'amortització del préstec pendent.

En el mateix any 2016, compra un nou habitatge habitual per un import de 91.000 euros, i inverteix a aquest efecte la resta de l'import obtingut en la venda del seu anterior habitatge.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

⁽³⁵⁾ Vegeu la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016, en relació amb el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri plantejat sobre aquest tema.

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 ha de reinvertir-se per a 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, quantitat que ha sigut l'efectivament reinvertida.

Transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat de nova o recent creació (art. 38.2 i disposició adicional trenta-huitena Llei IRPF; art. 41 Reglament)

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

- Es declara exempta el guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF.
- Només es tindrà dret a l'exempció quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació que complisquen els requisits i condicions previstos en els números 2n, 3r i 5é de l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF (requisits sobre l'entitat en la qual s'inverteix, respecte a les accions i participacions que s'adquirisquen i formals) que es comenten en l'apartat "Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació", pàgines 539 i s. Del capítol 16, al qual ens remetem.

Àmbit temporal d'aplicació

L'exempció afecta els guanys patrimonials obtinguts **a partir de 30 de setembre de 2016**.

D'acord amb la disposició adicional trenta-huitena de la Llei de l'IRPF el que preveuen els articles 38.2 (l'exempció per reinversió que estem examinant) i 68.1 (deducció per inversió en empreses de nova o recent creació) només resultarà d'aplicació respecte de les accions o participacions subscrites a partir de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització (BOE del 28), açò és, a partir del 29 de setembre de 2013.

Tenint en compte la data de partida a l'efecte de subscripció d'accions i participacions amb dret a la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació i atenent que una de les condicions exigides per a l'aplicació de l'esmentada deducció és la permanència de les accions i participacions en el patrimoni del contribuent per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys, únicament podran gaudir d'exempció per reinversió els guanys patrimonials derivats la transmissió d'aquestes accions o participacions que es posen de manifest a partir del 30 de setembre de 2016.

Reinversió parcial

L'exempció podrà ser total, si es reinverteix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial quan l'import reinvertit siga inferior al total percebut en la transmissió.

En aquest últim cas únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació haurà d'efectuar-se, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a un any des de la data de transmissió de les accions o participacions.

Reinversió en any diferent del de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze en el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració de l'IRPF de l'exercici en el qual s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats

Supòsits exclosos

No resultarà d'aplicació l'exempció per reinversió:

- Quan el contribuent haja adquirit valors homogeni l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions. En aquest cas, l'exempció no procedirà respecte dels valors que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan les accions es transmeten al cònjuge, o a parents en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs.
- Quan les accions o participacions es transmeten a una entitat respecte de la qual es produïska, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones esmentades en el punt anterior, alguna de les circumstàncies establides en l'article 42 del Codi de Comerç.

Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina el sotmetiment a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempta a l'any de la seua obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska el dit incompliment.

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies (arts. 38.3 Llei IRPF; 42 Reglament)

Queden exemptes de gravamen els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu.**

Cal tindre en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també resulta d'aplicació als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes activitats econòmiques, així com a les obtingudes a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat realitze la reinversió complint els requisits existents.

Condicions i requisits per a l'aplicació de l'exempció

a) El contracte de renda vitalícia haurà de subscriure's entre el contribuent, que tindrà condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia haurà de tindre una periodicitat inferior o igual a l'any, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seua constitució, i l'import anual de les rendes no podrà decreïxer en més d'un 5 per 100 respecte de l'any anterior.

c) El contribuent haurà 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 prevista en aquest article.

Límit màxim de la reinversió

La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies donarà dret a aplicar l'exempció serà de **240.000 euros**.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se superara, considerant les reinversions anteriors, **la quantitat de 240.000 euros, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.**

Reinversió parcial

Quan l'import reinvertit siga inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió, únicament se n'exclourà de tributació **la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.**

Termini de la reinversió

La renda vitalícia haurà de **constituir-se en el termini de sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estiga sotmesa a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destine íntegrament a constituir una renda vitalícia en l'esmentat termini de sis mesos, **el termini per a destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'ampliarà fins a la finalització de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectue la transmissió.**

Reinversió en any diferent del de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze en el mateix any de l'alienació, el contribuent estarà obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en el qual s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats, omplint per a això 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 establides en aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, que es presentarà en el termini que transcorrega entre la data en la qual es produïska l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska el dit incompliment.

Exemple:

La senyora P.P.G. ven el 7 de març de 2016 accions de la societat "XX" que cotitzen en Borsa per un import de 50.000 euros. Les dites accions van ser adquirides en 1997 per la quantitat de 20.000 euros.

A l'agost de 2016 constitueix una renda vitalícia per mitjà del pagament d'una prima de 50.000 euros

Així mateix al setembre ven per 250.000 euros un immoble que va adquirir l'any 1999 per 110.000 euros, incloent-hi les despeses i tributs inherents a la dita adquisició.

De l'import obtingut en la venda, es destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempta 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 exempta per reinversió.....	30.000,00

2. Transmissió 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

(*): Atès que la quantitat màxima a reinvertir en renda vitalícia és de 240.000 euros i l'import de la transmissió supera, considerant les reinversions anteriors, aquesta quantitat, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, açò és, 190.000 euros (240.000 - 50.000).

Com l'import que es considera reinvertit (190.000 euros) és inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió (250.000 euros), únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes en 2016

Criteri general [art. 14.1.c) Llei IRPF]

La declaració i determinació de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials han d'efectuar-se i imputar-se al període impositiu en el qual tinga 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 podrà optar per imputar proporcionalment els guanys o pèrdues patrimonials produïdes, a mesura que es facen exigibles els cobraments corresponents.

Es consideraran operacions a termini o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es perceba, totalment o parcialment, per mitjà de pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre l'entrega del bé o la posada a disposició del bé o del dret i el venciment de l'últim termini siga superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'haja instrumentat, en tot o en part, per mitjà de l'emissió d'efectes canviaris i aquests foren transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seua transmissió.

■ **Important:** *l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats, s'efectuarà, element per element, per mitjà de la consignació d'una X en la casella 304 de la pàgina 10 de la declaració.*

En cap cas no tindran aquest tractament, per al transmetent, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en el qual es constituïska la renda.

- **Ajudes públiques.** Els guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques s'imputaran al període impositiu en el qual tinga lloc el seu cobrament, sense perjudici de les opcions que s'arreglen a continuació. ⁽³⁶⁾

- **Ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de l'habitatge habitual.** Quan aquestes ajudes es destinen a la reparació de l'habitatge habitual podran imputar-se per quartes parts en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents.

- **Ajuda estatal directa a l'entrada de l'habitatge.** Les ajudes incloses en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés, per primera vegada, a l'habitatge en propietat, percebudes pels contribuents a partir de l'1 de gener de 2002, per mitjà de pagament únic en concepte d'Ajuda Estatal Directa a l'Entrada (AEDE), **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents.

⁽³⁶⁾ 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 modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (BOE del 28). Amb anterioritat el criteri administratiu en aquests supòsits fixava la imputació en el moment en el qual el concedent comunicava la concessió al sol·licitant, independentment del moment del pagament. No obstant això, si d'acord amb els requisits de la concessió, l'exigibilitat del pagament de la subvenció es produïa després de l'any de la seua comunicació, el guany generat per la subvenció havia d'imputar-se al període impositiu en el qual siga exigible l'import corresponent.

- **Ajudes públiques a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural.** Aquestes ajudes, destinades exclusivament a la conservació o a la rehabilitació, **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents, sempre que es complisquen les exigències establides en la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels esmentats béns.

- **Crèdits vençuts i no cobrats.** Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en el qual concórrega alguna de les circumstàncies següents:

1r Que adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable als quals es refereix 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 al qual es refereix el títol X (article 231 a 242 bis) d'aquesta llei. ⁽³⁷⁾

2n Que, trobant-se el deutor en situació de concurs, adquirisca eficàcia el conveni en el qual s'acorde una lleva 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 computarà per la quantia de la lleva.

En qualsevol altre cas, si no s'acorda la lleva, la pèrdua pot imputar-se quan concloga el procediment concursal sense que s'haja satisfet el crèdit llevat que s'acorde la conclusió del concurs per les següents causes a les quals es refereixen els apartats 1r, 4t i 5é de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal:

- Una vegada ferma la interlocutòria de l'Audiència Provincial que revoque en apel·lació la interlocutòria de declaració de concurs.

- En qualsevol estat del procediment, quan es comprove el pagament o la consignació de la totalitat dels crèdits reconeguts o la íntegra satisfacció dels creditors per qualsevol altre mitjà o que ja no hi ha la situació d'insolvència.

- Una vegada acabada la fase comuna del concurs, quan quede ferma la resolució que accepti el desistiment o la renúncia de la totalitat dels creditors reconeguts.

3r Que es complisca el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tinga com a objecte l'execució del crèdit sense que aquest haja sigut satisfet.

Quan el crèdit siga cobrat després del còmput de la pèrdua patrimonial s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en el qual es produïssa el dit cobrament.

■ **Important:** *el termini d'un any únicament es tindrà en compte quan finalitze a partir de l'1 de gener de 2015, per la qual cosa no és procedent la imputació respecte de les quantitats degudes d'exercicis anteriors en els quals ja s'haja complit, abans de la dita data, el termini d'un any (disposició addicional vint-i-unena Llei IRPF).*

⁽³⁷⁾ L'article 71 bis de la Llei 22/2003 considera no rescindibles determinats acords de refinançament quan complisquen condicions que s'estableixen. Per la seua banda la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, regula l'homologació judicial dels acords de refinançament.

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials que s'han produït en exercicis anteriors a 2016 (arts. 45 i 46 Llei IRPF)

La imputació dels guanys o pèrdues patrimonials que s'han produït en exercicis anteriors a 2015 es farà en el present exercici d'acord amb les regles següents:

a) Guanys i pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials realitzades a terminis o amb preu ajornat.

Siga quin siga el període de generació del guany o pèrdua patrimonial que s'ha produït en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat el cobrament del qual es produïska, totalment o parcialment, en l'exercici 2015, la imputació es realitza a la base imposable de l'estalvi. A aquest efecte s'emplenarà 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 pertoque realitzar a aquest exercici s'efectuarà en la base imposable general, i s'emplenaran a aquest efecte les caselles **269** o **270** de l'apartat **G₁** de la pàgina 9 de la declaració.

Com a exemples dels esmentats guanys patrimonials poden citar-se els premis el cobrament dels quals s'efectue a terminis, així com les ajudes públiques anteriorment comentades acollides a imputació per quartes parts en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents.

D'acord amb el que disposa l'article 14.3 i 4 de la Llei de l'IRPF, en cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència o en cas de defunció d'aquest, totes les rendes pendents d'imputació, entre les quals han d'incloure's els guanys i pèrdues patrimonials, han d'integrar-se, d'acord amb les regles anteriorment comentades, en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se.

No obstant això, 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 s'obtinga 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 haja de declarar-se per aquest impost. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el qual haja correspost imputar aquestes rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent. ⁽³⁸⁾

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes a acollides en exercicis anteriors a 2002 al benefici fiscal del diferiment per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritats en exercicis anteriors a 2002 en el qual, per reinversió de l'import obtingut en l'adquisició d'elements afectes, s'hagen acollit al benefici de la imputació diferida i hagen de declarar-se en el present exercici, s'inclouran en l'apartat corresponent de l'epígraf **G₃** de la pàgina 11 de la declaració, siga quin siga el període de generació originari del guany patrimonial obtingut al seu dia.

A aquests efectes, d'acord amb la normativa vigent a 31 de desembre de 2001 (art. 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats i art. 34 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial decret 537/1997, de 14 d'abril), l'import dels guanys no

⁽³⁸⁾ Cal tindre 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 en la pàgines 432 i s. d'aquest capítol.

integrats en la base imposable de l'exercici en el qual es van meritjar, s'incorporarà en la part general de la base imposable del període impositiu en el qual s'amortitzen els elements patrimonials en els quals es materialitza la reinversió, sempre que es tracte d'elements patrimonials amortitzables.

En aquest cas, s'integrarà en la part general de la base imposable de cada període impositiu el guany que proporcionalment corresponga a l'import de l'amortització dels elements patrimonials en relació amb el seu valor d'adquisició o cost de producció.

L'import de l'amortització serà l'import que haja de tindre la consideració de fiscalment deduïble, i no podrà ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient resultant del període màxim d'amortització establert en les taules d'amortització oficialment aprovades.

En cas que el rendiment net de l'activitat es determine per mitjà del mètode d'estimació objectiva, haurà de prendre's com a període d'amortització a aquests efectes el període màxim establert en les taules d'amortització oficialment aprovades.

Individualització dels guanyos i pèrdues patrimonials

(art. 11.5 Llei IRPF)

Guanyos i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici

Per a determinar a qui han d'atribuir-se els guanyos i pèrdues patrimonials meritats en l'exercici, la Llei de l'Impost estableix una regla general i una altra especial.

- **D'acord amb la regla general**, els guanyos i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui corresponga la titularitat dels béns, drets i la resta d'elements patrimonials dels quals provenen, i serà aquesta persona qui haurà de declarar-los.

En els supòsits en els quals la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cada una d'elles en proporció a la seua participació en la dita titularitat.

En cas de matrimoni, i d'acord amb aquesta regla general, els guanyos i pèrdues patrimonials derivats de béns i drets que, d'acord amb les disposicions o pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'atribuiran per meitat a cada un d'ells, llevat que justifiquen una altra quota de participació.

Al contrari, els guanyos o pèrdues patrimonials derivats de béns o drets privats corresponen al cònjuge titular d'aquests.

Quan no estiga degudament acreditada la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret de considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic, al qual li seran atribuïts els guanyos o les pèrdues patrimonials derivats d'aquests béns o drets.

Els guanyos no justificats s'imputaran en funció de la titularitat dels béns o dels drets en els quals es manifesten.

Tenen aquesta consideració els béns o drets la tinença, declaració o adquisició dels quals no es corresponga amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest IRPF o per l'Impost sobre el Patrimoni, o el seu registre en els llibres o registres oficials. A aquests efectes, els guanyos no justificats seran integrats per l'Administració tributària en la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobrisquen, llevat que el contribuent proveu suficientment que ha sigut titular dels béns o 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'integraran en 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'haja complert en el termini establert a aquest efecte l'obligació d'informació a la qual es refereix la disposició addicional d'ítem de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. ⁽³⁹⁾

No obstant això, no resultarà d'aplicació el que preveu aquest apartat quan el contribuent acredite que la titularitat dels béns o drets correspon amb rendes declarades, o bé amb rendes obtingudes en períodes impositius respecte dels quals no tinguera la condició de contribuent per aquest impost (art. 39 Llei IRPF).

■ **Important:** *els guanys o pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques s'atribuiran segons les regles anteriorment comentades per la qual cosa, com que es tracta de béns de guanys afectes, el guany o pèrdua patrimonial obtingut s'atribuirà per meitat a ambdós cònjuges.*

- **D'acord amb la regla especial,** els guanys patrimonials que consistisquen en adquisicions de béns i drets que no es deriven d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i supòsits anàlegs, s'atribueixen a la persona a qui corresponga el dret a la seua obtenció o a qui els haja guanyat directament.

Guanyos o pèrdues patrimonials procedents d'exercicis anteriors

Els guanys patrimonials procedents d'exercicis anteriors en els quals, per aplicació dels criteris especials d'imputació temporal, hagen de declarar-se en el present exercici s'atribuiran d'acord amb les regles d'individualització anteriorment comentades.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2012 a 2015 s'efectuarà de la forma següent:

- En tributació individual,** la compensació haurà de realitzar-la el contribuent a qui corresponguen, d'acord amb les normes d'individualització anteriorment comentades.
- En tributació conjunta,** la compensació haurà de realitzar-se en la declaració, siga quin siga el membre de la unitat familiar a qui corresponguen.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta seran compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents als qui corresponga d'acord amb les regles sobre individualització d'aquestes rendes anteriorment comentades.

⁽³⁹⁾ La Llei 7/2012 de 29 d'octubre de mesures per a la prevenció i lluita contra el frau, va afegir una disposició addicional d'ítem a la Llei 58/2003, general tributària, establint, amb efectes des de 31 d'octubre de 2012, l'obligació d'informar per l'obligat tributari sobre determinats béns i drets situats a l'estranger, i 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'inclouran en la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, en el qual haja estat en vigor el nou apartat 2 de l'article 39 de la Llei de l'IRPF. Per a fer efectiva aquesta obligació l'ordre HAP/72/2013, de 30 de gener, va aprovar el model 720, declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger, que ha de presentar-se entre l'1 de gener i el 31 de març de l'any següent a aquell al qual es referisca la informació a subministrar.

Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència

(art. 95 bis Llei IRPF)

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 d'eixida” o “exit tax”, concebuda pel legislador com a instrument per a previndre l'evasió fiscal i mesura per a garantir els ingressos tributaris. L'impost d'eixida que s'estableix en l'IRPF pretén gravar el guany patrimonial “latent” que s'haja generat per la titularitat de les accions o participacions del contribuent que perda aquesta condició pel canvi de residència, tot i que encara no s'ha materialitzat el dit guany en no haver sigut transmeses les dites accions o participacions, perquè el desplaçament d'una persona física a un altre país transfeix la potestat tributària a aquest últim, i dona lloc, quan es tracta de patrimonis financers d'elevada quantia, a una important pèrdua d'ingressos tributaris per al país d'origen (Espanya).

Àmbit d'aplicació

Es consideraran guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat del qual corresponga al contribuent, i el seu valor d'adquisició, quan es donen els requisits següents:

Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit en el qual el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, sempre que aquest contribuent haja tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost.

En cas de treballadors que hagueren optat pel règim fiscal especial aplicable a treballadors desplaçats a territori espanyol el termini de deu exercicis començara a computar-se des del primer període impositiu que no siga aplicable el règim especial.

Requisits objectius

Per a l'aplicació d'aquest règim és necessari a més que concórrega qualsevol de les circumstàncies següents:

- a) Que el **valor de mercat** de les accions o participacions excedisca, conjuntament, de **4.000.000 euros**.
- b) Quan no es complisca l'anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost el **percentatge de participació** en l'entitat siga superior al **25 per 100**, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en l'esmentada entitat **excedisca d'un milió d'euros**.

En aquest cas únicament s'aplicarà el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a les quals 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 participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat del qual corresponga al contribuent, i el seu **valor d'adquisició**.

Per al còmput de l'esmentat guany patrimonial es prendrà el **valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu** que haja de declarar-se per l'IRPF, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els **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, **es valoraran per la seua 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, **es valoraran, excepte prova d'un valor de mercat distint, pel més gran dels dos següents**:

- El patrimoni net que corresponga als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'Impost.
- El que en resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de la meritació de l'Impost.

A aquest últim efecte, es computaran com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloent-ne 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**, es valoraran per:

- El **valor liquidatiu** aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost o, si no n'hi ha, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el **valor del patrimoni net** que corresponga a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a l'esmentada data de meritació, excepte prova d'un valor de mercat distint.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF practicant-se **autoliquidació complementària**, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència. ⁽⁴⁰⁾

■ **Important:** *en l'autoliquidació complementària de 2016 els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol han de declarar-se en la rúbrica que corresponga a l'apartat G4 de la pàgina 11 de la declaració.*

No obstant això, si l'obligat tributari adquireix de nou la condició de contribuent sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació a fi d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'aquest règim especial.

La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost.

(40) Sobre els criteris d'imputació per canvi de residència a un altre país vegeu l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF,

Quant a l'abonament d'interessos de demora es meritaren des de la data en la qual s'haja realitzat l'ingrés fins a la data en la qual s'ordene 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 corresponga als guanys patrimonials als quals es refereix aquest epígraf quan el canvi de residència es dega a una de les situacions següents:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produísca a un país o territori que tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació.

En el dit ajornament resultarà d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seua normativa de desplegament, i específicament quant a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per al dit ajornament. ⁽⁴¹⁾

A l'efecte de constitució de les garanties aquestes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors als quals afecta els guanys per canvi de residència als quals és aplicable aquest règim especial.

Especialitats de l'ajornament

L'ajornament del deute tributari es regirà per les normes previstes en el Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds hauran de formular-se dins del termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, i en la sol·licitud haurà d'indicar-se el país o territori al qual el contribuent trasllada la seua residència.

b) L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF.

No obstant això, si s'ha ampliat l'esmentat termini segons s'indica més avant, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a la finalització del nou termini.

c) En cas que el desplaçament es realitze per motius laborals, haurà d'aportar-se un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emés per l'ocupador.

d) En cas que el contribuent transmeta la titularitat de les accions o participacions amb anterioritat a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF per canvi de residència, l'ajornament vencerà en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

⁽⁴¹⁾ Vegeu els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i els articles 44 a 54 (ambdós inclusivament) del Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol. En concret sobre la constitució de garanties i la meritació d'interessos per a ajornaments cal tindre en compte els articles 48 i 53 Reglament General de Recaptació.

Termini de l'ajornament i sol·licitud d'ampliació del termini

L'ajornament del deute es concedirà per cinc exercicis.

No obstant això, quan hi haja circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal la duració de la qual no permeta a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF, l'obligat tributari podrà sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació de l'esmentat termini a l'efecte de prorrogar el venciment de l'ajornament.

L'ampliació en cap cas pot excedir els cinc exercicis addicionals.

Sol·licitud d'ampliació del termini

- La sol·licitud haurà de presentar-se en termini dels tres mesos anteriors a la finalització dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost.
- En la sol·licitud hauran de constar els **motius que justifiquen la prolongació del desplaçament** així com el període de temps que es considera necessari per a adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost i s'acompanyarà de la justificació corresponent.
- A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Podran entendre's desestimades les sol·licituds d'ampliació que no anessen resoltes expressament en el termini de tres mesos.

Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquireisca de nou la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, el deute tributari objecte d'ajornament quedarà extingida, així com els interessos que s'hagueren meritat.

L'esmentada extinció es produirà en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en el qual haja de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit no procedirà el reembossament de cost de les garanties que s'hagueren 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 produísca a un altre estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existísca un efectiu intercanvi d'informació tributària, 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 podrà optar per aplicar als guanys patrimonials lassos especialitats següents:

a) El guany patrimonial únicament haurà de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF es produísca alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmeten entre vius les accions o participacions.

2n Que el contribuent perda la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incomplisca l'obligació de comunicació a la qual es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'imputarà a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per l'IRPF, practicant-se, si és el cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska alguna de les circumstàncies referides i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'Impost o en el termini de declaració de l'Impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinga aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest és posterior.

b) En el supòsit en el qual es transmeten entre vius les accions o participacions a les quals 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 minorarà en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions i el seu valor de transmissió.**

A aquests efectes, el valor de transmissió s'incrementarà en l'import dels beneficis distribuïts o de qualssevol altres percepcions que hagueren determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que tals percepcions hagueren tributat per l'Impost sobre la Renda de no Residents.

c) El contribuent haurà de comunicar a l'Administració tributària l'opció per aplicar les especialitats a les quals ens hem referit en les lletres anteriors, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual trasllada la seua residència, amb indicació del domicili així com les posteriors variacions, i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que transcórrega el termini de deu anys sense haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes en la lletra a) d'aquest apartat, no serà exigible autoliquidar el guany.

Exercici de l'opció per a aplicar les especialitats

- L'opció per l'aplicació de les especialitats anteriors l'exercitarà el contribuent per mitjà de comunicació a l'Administració tributària a través del model 113, aprovat per Ordre HAP/2835/2015, de 28 de desembre (BOE del 30) en el que es farà constar, entre altres dades, els següents:

- Identificació de les accions o participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.
- Valor de mercat de les accions o participacions.
- Estat al qual es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions en el domicili.

- La comunicació haurà de presentar-se en el termini comprés entre la data del desplaçament i la data de finalització del termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinga aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència.

c) Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com a paradís fiscal

Quan el canvi de residència es produïska a un país o territori considerat com a paradís fiscal i el contribuent no perda la seua condició segons l'article 8.2 de la Llei de l'IRPF, s'aplicaran les **especialitats** següents:

a) Els guanys patrimonials s'imputaran a l'últim període impositiu en el qual el contribuent tinga la seua residència habitual en territori espanyol, i per al seu còmput es prendrà

el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació del dit període impositiu.

b) En cas que es transmeten les accions o participacions en un període impositiu en el qual el contribuïent mantinga aquesta condició, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió es prendrà com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'haja tingut en compte per a determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

Cas pràctic

El senyor J.P.C. ha realitzat durant l'exercici 2016 les següents operacions amb transcendència fiscal:

- El dia 03-03-2016 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 satisfetes per aquell. Aquestes participacions van ser adquirides el 10-05-2004 per un import de 15.000 euros, incloent-hi les despeses de l'adquisició.
- El dia 01-07-2016 va realitzar la venda d'un pis, ubicat al carrer de Toledo, número 10, de Madrid, per un import de 150.000 euros, i va pagar en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana 1.900 euros.

El pis va ser adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, i va ser aquesta 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 al gener de 1995, en concepte de notaria, registre i Impost sobre Transmissions van ascendir a un import equivalent a 8.000 euros.

El valor cadastral del pis en l'exercici 1994 ascendia a un import equivalent a 27.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponien al valor del sòl. El senyor J.P.C. va tindre arrendat el pis en els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16-07-2016 procedeix a la transmissió de 1.000 accions de T.S.A., que cotitza en borsa, i va obtenir un import 12.000 euros, una vegada descomptades les despeses inherents a la venda. Les accions van ser adquirides el 25-05-2015, per un import de 16.800 euros, incloent-hi les despeses accessòries a la dita adquisició.

El 16-08-2016 procedeix a adquirir 1.000 accions homògenes de T.S.A., per 16.500 euros, incloent-hi les despeses accessòries d'adquisició.

- El dia 23-06-2009 va adquirir participacions preferents emeses originàriament per una caixa d'estalvis per import de 15.500 euros. Al febrer de 2012 va acceptar una oferta de compra dels dits valors per un import equivalent del 100 per 100 del seu valor nominal, que es va aplicar a la subscripció simultània de 5.000 accions del banc Z.K en el qual es va integrar el negoci financer de la caixa d'estalvi. El 14-11-2016 ven la totalitat de les accions per un import de 6.560 euros.

Determinar l'import i la qualificació dels guanys o de les pèrdues patrimonials obtingudes pel contribuïent en l'exercici 2016, tenint en compte que no s'ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany del qual li siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

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.

En procedir el guany patrimonial de la transmissió de participacions d'un fons d'inversió mobiliari, ha de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials sotmeses a retenció o ingrés a compte derivat de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)" de l'apartat G₂ de la pàgina 10 de la declaració.

Solució (continuació):

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 reductible (generat fins a 19-01-2006) (51.720 x 4.864) ÷ 7.498 (3)	26.629,49
- Nombre d'anys de permanència a 31-12-1996	3 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (26.629,49 x 11,11%)	2.958,53
- Guany patrimonial reduït (51.720,00 - 2.958,53)	48.761,47

Qualificació i declaració del guany patrimonial.

En derivar el guany patrimonial d'una transmissió d'un element patrimonial (immoble) adquirit, s'integra en la base imposable de l'estalvi i ha de declarar-se dins del subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials" dins 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:

Per derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (a integrar en la base imposable de l'estalvi), hauria de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat G₂ de la pàgina 10 de la declaració. Ara bé, en haver-se produït una recompra d'accions homogènies dins del termini fixat per la Llei (dos mesos), no podrà efectuar-se la integració d'aquesta pèrdua en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en el qual es procedisca a la transmissió total o parcial de les accions adquirides.

4. Venda d'accions rebudes per canvi 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:

Per derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials que es van rebre per canvi de valors de participacions preferents (a integrar en la base imposable de l'estalvi), haurà de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat G₂ de la pàgina 10 de la declaració. Aquestes pèrdues tenen un tractament especial i més favorable de compensació per a la determinació de la base imposable.

Notes:

(1) Del valor de transmissió s'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 any 1995 i 1996: [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2] - 1.620,00	-1.099,08
Total valor d'adquisició actualitzat	96.380,00

Solució (continuació):

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, excloent-ne el valor corresponent al sòl. Aquest valor, d'acord amb les especificacions contingudes en el rebut de l'Impost sobre Béns Immobles, representa el 40 per 100 del total. Així mateix, s'ha utilitzat el percentatge de l'1,5 per 100 per a calcular les esmentades amortitzacions en ser aquest el que corresponia d'acord amb el que disposa l'anterior reglament de l'Impost.

(3) El guany patrimonial generat fins al 19-01-2006 s'ha determinat distribuïnt el guany patrimonial total entre el nombre de dies existent entre la data d'adquisició del pis (20-12-1994) i el 19-01-2006, que ascendeix a 4.049 dies, respecte del nombre total de dies que el pis ha romàs en el patrimoni del contribuent, és a dir, entre els dies 20-12-1994 i 01-07-2016, que ascendeix a 7.864 dies.

Ompliment en l'imprès de declaració (pàgina 9 del Model D-100)

1. Declaració de la transmissió de participacions del fons d'inversió amb període de generació superior a un any.

G2 Guany i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (a integrar en la base imposable de l'estalvi)

• Aplicació de la disposició transitòria 9a de la Llei de l'Impost (dades addicionals a l'efecte del límit)

Omplir aquest apartat únicament si durant l'exercici s'hagueren efectuat transmissions a les quals s'aplique la de DT 9a

Contribuent a qui correspon	271	271
Valor total acumulat de transmissió sobre el qual s'ha aplicat DT 9a en l'exercici 2015	272	272

Si les columnes previstes en aquest apartat són insuficients, indique el nombre de fulls addicionals que s'hi adjunten

• Guany i pèrdues patrimonials sotmeses a retenció o ingress 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	273 Declarant	273	273	
NIF de la societat o fons d'inversió	274 G83000000	274	274	
Import global de les transmissions efectuades en 2016	275 15.800,00	275	275	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	276	276	276	
Valor de transmissió al qual li resulta aplicable la DT 9a	277	277	277	
Import global de les adquisicions	278 15.000,00	278	278	
Guany patrimonial	279 800,00	279	279	
Guany exempt per reinversió de rendes vitalícies	280	280	280	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a de la Llei de l'Impost)	281	281	281	
Reducció aplicable (DT 9a)	282	282	282	
Guany patrimonial reduït no exempt (1279) - (280) - (282)	283 800,00	283	283	286 800,00
Pèrdues patrimonials	284	284	284	
Pèrdues patrimonials imputables a 2016	285	285	285	287
Resultats:				Totals

(pàgina 10 del Model D-100)

2. Declaració de la venda d'accions adquirides en l'any amb recompra de valors homogenis de la transmissió d'accions rebudes per canvi de participacions preferents.

G2 Guany i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (a integrar en la base imposable de l'estalvi) (continuació)

• Guany 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	288 Declarant	288 Declarant	288	
Denominació dels valors transmesos (entitat emissora)	289 Accs. T.S.A.	289 Accs.Z.K	289	
Import global de les transmissions efectuades en 2016	290 12.000,00	290 6.560,00	290	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	291	291	291	
Valor de transmissió al qual li resulta aplicable la DT 9a	292	292	292	
Valor d'adquisició global dels valors transmesos	293 16.800,00	293 15.500,00	293	
Guany patrimonial	294	294	294	
Guany exempt per reinversió en rendes vitalícies	295	295	295	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a)	296	296	296	
Reducció aplicable (DT 9a)	297	297	297	
Guany patrimonial reduït no exempt (294) - (295) - (297)	298	298	298	301
Pèrdues patrimonials. Import obtingut	299 4.800,00	299 8.940,00	299	
Pèrdues patrimonials. Import computable	300 0,00	300 8.940,00	300	302 8.940,00
Resultats:				Totals

3. Declaració de la transmissió de l'immoble amb període de generació superior a un any.

G2

Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (a integrar en la base imposable de l'estalvi) (continuació)

• Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'altres elements patrimonials

Titularitat i dades de l'element patrimonial transmès:		Element patrimonial 1	Imputació temporal: opció criteri operacions a terminis o amb preu ajornat. Consigne una "X" ...	Element patrimonial 2	Imputació temporal: opció criteri operacions a terminis o amb preu ajornat. Consigne una "X" ...
Contribuent titular de l'element patrimonial transmès	303	Declarant	304	303	
Tipus d'element patrimonial. Clau	305	3		305	
En cas de immobles: Situació. Clau	306	1		306	
Referència cadastral	307	0 042807VK4704A0003K1		307	
Dates i valors de transmissió i de adquisició:					
Data de transmissió (dia, mes i any)	308	01 07 2016		308	
Data de adquisició (dia, mes i any)	309	20 12 1994		309	
Valor de transmissió	310	148.100,00		310	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	311			311	
Valor de transmissió de l'habitatge habitual susceptible de reinversió a l'efecte de la exempció per reinversió en habitatge habitual	312			312	
Valor de transmissió susceptible de reducció (DT 9a)	313	148.100,00		313	
Valor d'adquisició	314	96.380,00		314	
Si la diferència [310] - [314] és negativa:					
Pèrdua patrimonial obtinguda: diferència ([310] - [314]) negativa	315			315	
Pèrdua patrimonial imputable a 2016	316			316	
Si la diferència [310] - [314] és positiva:					
Guany patrimonial obtingut: diferència ([310] - [314]) positiva	317	51.720,00		317	
Guany exempt 50 per 100 (només determinats immobles urbans)	318			318	
Guany exempt per reinversió en rendes vitalícies	319			319	
Guany exempt per reinversió en habitatge habitual	320			320	
Guany exempt per reinversió en entitats de nova o recent creació	321			321	
Guany no exempt ([317] - [318] - [319] - [320] - [321])	322	51.720,00		322	
Elements no afectes a activitats econòmiques:					
Part del guany patrimonial susceptible de reducció (DT 9a)	323	26.629,49		323	
Nre. de anys de permanència fins al 31-12-1994, en el seu cas	324	1		324	
Reducció aplicable (DT 9a de la Llei de l'Impost)	325	2.958,53		325	
Guany patrimonial reduït no exempt ([322] - [325])	326	48.761,47		326	
Guany patrimonial reduït no exempt imputable a 2016	327	48.761,47		327	
Elements afectes a activitats econòmiques:					
Part del guany patrimonial susceptible de reducció (DA 7a)	328			328	
Reducció (llicència municipal autotaxis en estimació objectiva)	329			329	
Guany patrimonial reduït ([322] - [329])	330			330	
Guany patrimonial reduït no exempt imputable a 2016	331			331	
Totals					
				332	
				333	48.761,47
Totals					
				334	

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 procedisquen de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponents als períodes impositius 2011, 2012, 2013 i 2014

Fase 4a. Compensació de la resta de saldos negatius pendents de l'exercici 2015 no compensats en les fases anteriors

Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

Cas pràctic

Introducció

La renda obtinguda pel contribuent al llarg del període impositiu s'ordena segons l'origen o la font d'aquesta (art. 6.2 Llei IRPF), en tres categories fiscals:

- **Rendiments.**
- **Imputacions de rendes.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials.**

Aquesta classificació desplega els seus efectes especialment en la quantificació de les rendes. Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si és el cas, corresponguen.
- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i les regles establits legalment.
- Els guanys i les pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

No obstant això, a l'efecte del càlcul de l'Impost, les rendes obtingudes pel contribuent en el període impositiu es classifiquen en els dos grups següents:

1r Renda general (arts. 44 i 45 Llei IRPF)

Aquest grup comprén els components de la renda del contribuent següents:

- **Rendiments** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari (exclusivament els previstos en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF. És a dir, entre 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 subarrendaments 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'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.
- **Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials.**

2n Renda de l'estalvi (arts. 44 i 46 Llei de l'IRPF)

La renda de l'estalvi està constituïda pels components següents:

- **Rendiments del capital mobiliari previstos en els 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 procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurances de vida o invalidesa, així com les rendes derivades de la imposició de capitals.

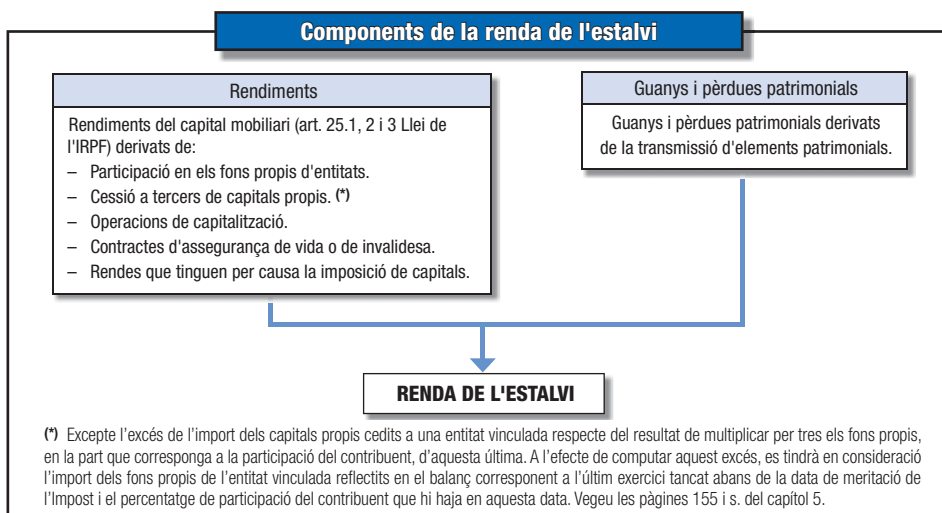
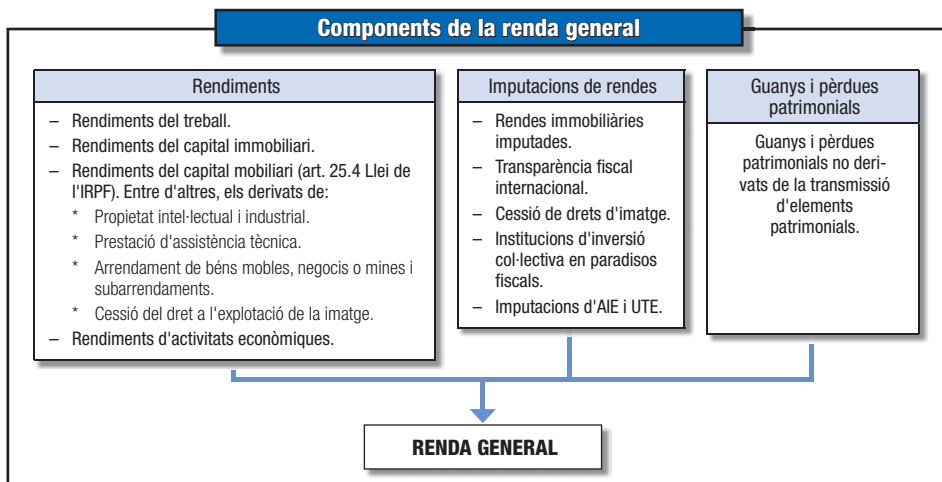
No obstant això, formaran part de la renda general els rendiments del capital mobiliari previstos en l'apartat 2 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'aquesta última. En les pàgines

156 i s. del capítol 5 s'inclou un exemple en el qual es detallen les operacions necessàries per a determinar la part del rendiment que ha d'integrar-se en la base imposable general.

Cal tindre en compte que en els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

• **Guanys i pèrdues patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials**, amb independència del període de generació.

En els quadres següents s'arregleguen, de forma 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 al càlcul de l'Impost, ha de procedir-se a la integració i compensació de les quanties positives i negatives de les rendes del contribuent.

La integració i compensació de les rendes s'efectua dins de cada un dels grups o parts en els quals aquestes es classifiquen: renda general i renda de l'estalvi, d'acord amb les regles i els principis que a continuació es comenten, sense que pugui efectuar-se cap integració i compensació entre les rendes integrants de cada un dels grups esmentats.

Com a resultat de l'aplicació de 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 compensació de rendes en la base imposable general es realitza en dues fases: la primera té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en el mateix període, i la segona, compensar les partides negatives obtingudes en el mateix període o en exercicis anteriors que estiguen pendents 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 anteriorment comentats i d'activitats econòmiques), els resultats dels quals, si és el cas, 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'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), els resultats de les quals, en el cas que hi haja aquestes rendes, sempre han de ser positius, a excepció dels derivats de les agrupacions d'interés econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i es compensen entre si sense cap limitació, i s'obté un saldo total positiu o negatiu.**

- El **saldo positiu** resultant s'integra en la base imposable general, sense perjudici de la compensació que més avant es comenta.
- El **saldo negatiu** ha de compensar-se amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials obtinguts, si és el cas, en el mateix període.

Aquests guanys i aquestes pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

Si després de la compensació esmentada encara restara saldo negatiu, aquest s'integraria amb aquest signe en la base imposable general.

b) Els guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials s'integren i compensen exclusivament entre si, originant com a resultat un **saldo positiu** (import dels guanys superiors al de les pèrdues) o **negatiu** (import de les pèrdues superior als guanys).

- El **saldo positiu** s'integra en la base imposable general.

- El **saldo negatiu** ha de compensar-se amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtinguts en el període impositiu, amb el límit màxim del 25 per 100 del saldo positiu esmentat.

La resta no compensat es compensarà en els quatre anys següents en aquest ordre:

- En primer lloc, amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials d'aquest mateix grup que, si és el cas, s'obtinguen.
- En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes, una vegada minorat el dit saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes abans de les dites compensacions.

La compensació s'efectuarà en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i en cap cas s'efectuarà aquesta compensació fora del termini de quatre anys per mitjà d'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 compensació poden ser:

a) Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis **2012 i 2015**.

Aquests saldos es compensen en la forma prevista per a la compensació del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials abans indicat, és a dir:

- En primer lloc, amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en aquest exercici 2016, **fins a la quantia màxima de l'import d'aquest saldo**.

En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes, una vegada minorat el dit saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació, **no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i imputacions de rendes abans de les dites compensacions.

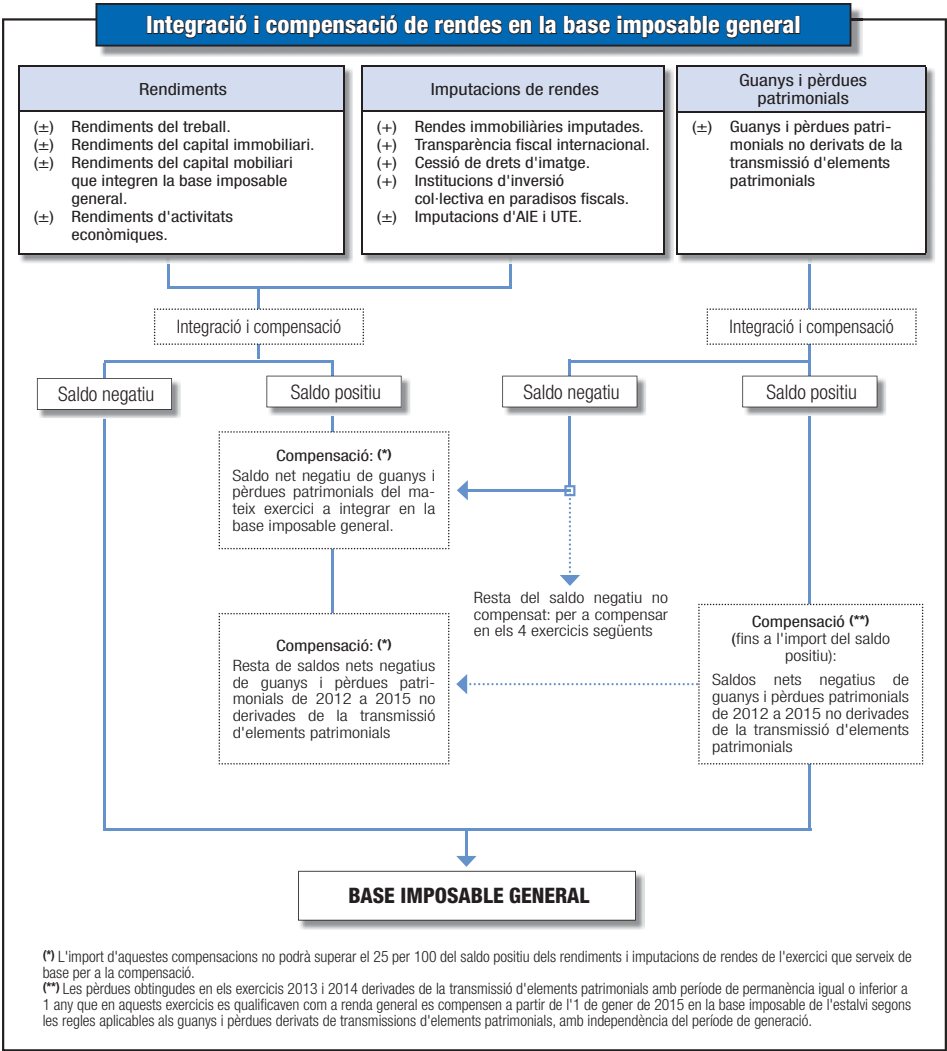
b) Saldos nets negatius de la base imposable general de guanys i pèrdues patrimonials corresponents a **2013 i 2014**.

Per a aquests saldos negatius s'ha de diferenciar entre els següents components:

- La part del **saldo negatiu que no procedeix de transmissions patrimonials** que es compensa en la forma indicada en la lletra a) anterior.
- La **part del saldo negatiu derivada de transmissions d'elements patrimonials amb període de generació igual o inferior a un any passen a compensar-se** amb el saldo positiu, corresponent al període impositiu, dels guanys i pèrdues patrimonials a integrar en la base imposable de l'estalvi, segons les regles d'integració i compensació que es comenten en l'apartat "Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi" de la pàgina 449 d'aquest capítol.

■ **Important:** cal tindre en compte que 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 siga quin siga el període de generació, desapareixent la distinció que hi hagué durant els exercicis 2013 i 2014 entre els guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials amb període de permanència en el patrimoni del contribuent igual o inferior a un any (a integrar en la base imposable general) o superior a un any (a integrar en la base imposable de l'estalvi).

Les operacions comentades s'arrepelguen, de forma gràfica, en el 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 compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi es realitza, de forma semblant a la comentada en l'epígraf anterior, en dues fases: la primera té per objecte determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el mateix període impositiu i, la segona, compensar amb el saldo positiu, si és el cas, obtingut en les partides negatives procedents d'exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a) Els rendiments del capital mobiliari integrants de 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'assegurances de vida o invalidesa i les rendes que tinguin per causa la imposició de capitals) **s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu**, i s'originarà com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- El **saldo positiu** resultant de la compensació esmentada s'integra en la base imposable de l'estalvi, sense perjudici de la compensació que més avant es comenta.
- El **saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit per a 2016 del 15 per 100 del dit saldo positiu.

Si després d'aquesta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials qualsevol que haja sigut el seu període de permanència s'integren i es compensen exclusivament entre si en cada període impositiu, i s'originarà com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- El **saldo positiu** resultant de la compensació esmentada s'integra en la base imposable de l'estalvi, sense perjudici del règim de compensacions que més avant es comenta.
- El **saldo negatiu** es compensarà amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit per a 2015 del 10 per 100 del dit saldo positiu.

Si després d'aquesta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors hauran d'efectuar-se en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se fora del termini abans esmentat per mitjà de l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors amb el seu respectiu saldo positiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici 2016.

Partides negatives pendents d'exercicis anteriors pendents de compensació a l'1 de gener de 2016

Les partides negatives procedents d'exercicis anteriors pendents de compensació a l'1 de gener de 2016 poden ser:

a) Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari

Inclou les partides següents:

- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.
- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que deriven de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

Comprén:

- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat.
- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de participacions preferents emeses en les condicions establides en 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 derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o canvi dels esmentats valors.
- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015, pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

b) Saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials

Inclou les partides següents:

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

■ **Recordeu:** dins d'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'antelació a la data de la seua transmissió.

Respecte a aquests últims saldos ha de tindre's en compte que aquests guanys i pèrdues patrimonials formaven part, segons la normativa en vigor en aquests exercicis, de la renda general i s'integraven i compensaven en la base imposable general. No obstant això, amb la reforma operada en la Llei de l'IRPF per la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28) les quantitats que quedaren pendents de compensar a l'1 de gener de 2015, passen a compensar-se des d'aquesta data com a guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici a integrar en la imposable de l'estalvi.

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que deriven de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

Comprén pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o canvi dels esmentats valors.

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació

a) Amb el **saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2016**, una vegada minorat el dit saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2016, es compensen a opció del contribuent els saldos següents:

- Rendiments negatius del capital mobiliari pendent de compensació dels exercicis anteriors 2012, 2013 i 2014, no derivades de deute subordinat o de participacions preferents
- Rendiments negatius del capital mobiliari pendent de compensació dels exercicis anteriors 2012, 2013 i 2014 derivades de deute subordinat o de participacions preferents.
- Rendiments negatius del capital mobiliari pendent de compensació de l'exercici 2015.

En relació a aquests últims ha de tindre en compte que comprén tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendent de compensació de l'exercici 2015 incloent-hi els derivats de deute subordinat o de participacions preferents, ja que a aquestes rendes no els resulta d'aplicació la regla especial de compensació de la disposició addicional trentena novena de la Llei de l'IRPF però sí la regla general de compensació de l'article 49 de la Llei de l'IRPF.

b) Amb el **saldo positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2016**, una vegada minorat el dit saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de rendiments de capital mobiliari obtingudes en l'exercici 2016, es compensen a opció del contribuent els saldos següents:

- Pèrdues pendents de compensació d'exercicis anteriors 2012, 2013, 2014 no derivades de deute subordinat o de participacions preferents
- Pèrdues pendents de compensació dels exercicis anteriors 2012, 2013 i 2014 derivades de deute subordinat o de participacions preferents.
- Pèrdues pendents de compensació de l'exercici 2015.

En relació a aquests últims ha de tindre en compte que comprén totes les pèrdues patrimonials pendents de compensació de l'exercici 2015 incloent-hi les derivades de deute subordinat o de participacions preferents, ja que a aquestes rendes no els resulta d'aplicació la regla especial de compensació de la disposició addicional trentena novena de la Llei de l'IRPF però sí la regla general de compensació de l'article 49 de la Llei de l'IRPF.

En cap cas s'efectuarà la compensació fora del termini de quatre anys, per mitjà de l'acumulació a saldos nets negatius o a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 3a. Procediment especial de compensació de la part dels saldos negatius que procedisquen de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponent als períodes impositius 2012, 2013 i 2014

Sense perjudici de l'anterior, es manté en 2016 un tractament específic i més favorable per a la compensació de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions pre-

ferents generades abans de l'1 de gener de 2015. En aquests casos es procedirà de la manera següent:

- Una vegada efectuada la compensació prevista en la Fase 2a anterior podrà compensar-se el saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de deute subordinat o de participacions preferents

No compensat anteriorment, procedents d'exercicis 2012, 2013, 2014, amb la resta del saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de l'exercici fins al seu import.

- De la mateixa manera, el saldo negatiu dels rendiments negatius derivats de deute subordinat o de participacions preferents no compensat anteriorment, procedent d'exercicis anteriors (2012, 2013, 2014), podrà compensar-se amb la resta del saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici i fins al seu import.

A l'efecte de determinar quina part del saldo negatiu corresponent als exercicis 2012 i 2013 procedeix de les rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents, o de valors rebuts a canvi d'aquests instruments, quan per a la seua determinació s'hagueren tingut en compte altres rendes de distinta naturalesa i el dit saldo negatiu s'haja compensat parcialment en exercicis anteriors a 2014, s'entendrà que aquesta compensació va afectar en primer lloc la part del saldo corresponent a les rendes de distinta naturalesa.

Fase 4a. Compensació de la resta de saldos negatius pendents de l'exercici 2015 no compensats en les fases anteriors

Si n'hi ha saldos negatius de rendiments de capital mobiliari de l'exercici 2015 que no s'hagueren compensat segons el que indica anteriorment es podran compensar amb el saldo positiu restant, si hi haguera, de guanys patrimonials de l'exercici 2016 fins al límit del 15 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

Aquesta compensació junt amb la dels saldos negatius de rendiments de capital mobiliari de 2016 no podrà superar conjuntament el límit del 15 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2016.

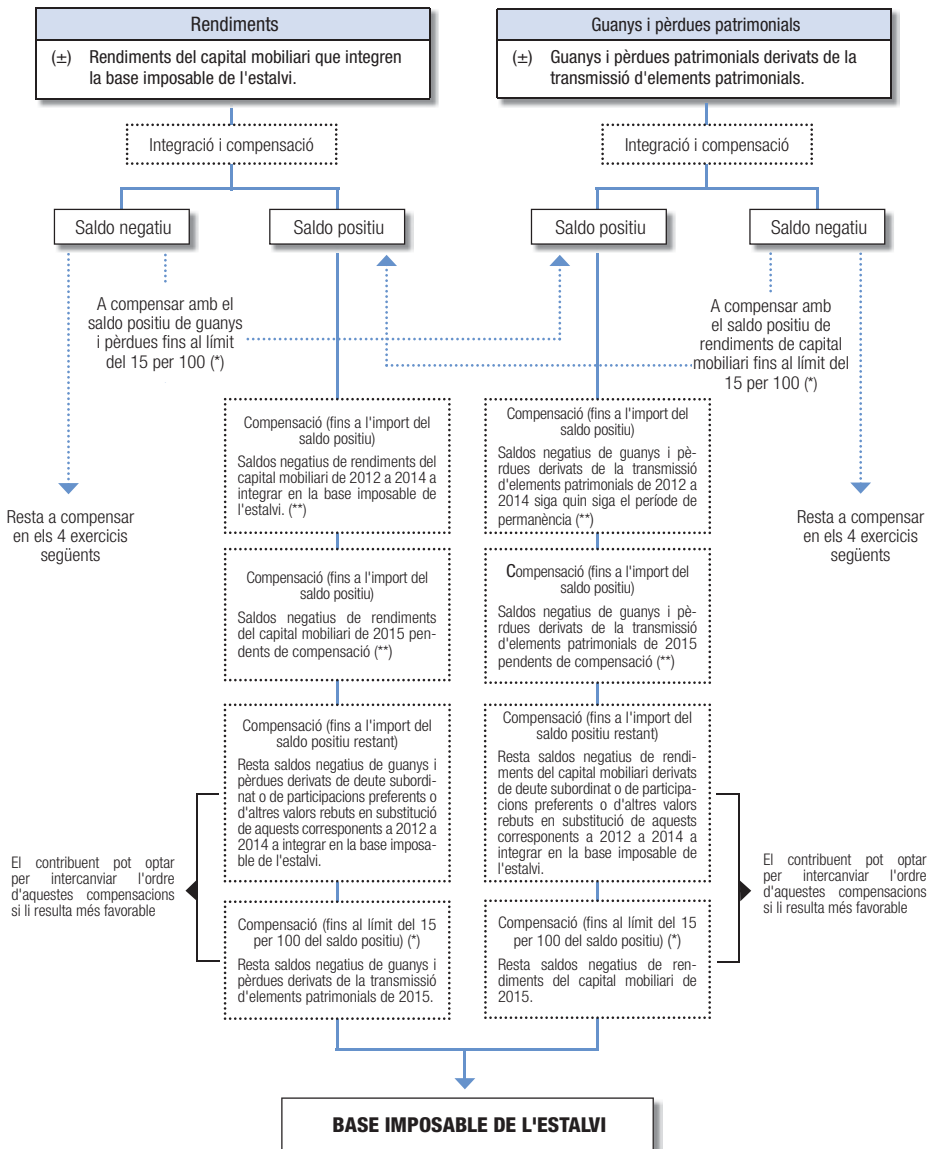
El mateix succeirà si hi haguera saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2015 que no s'hagueren compensat, i en aquest cas, es podran compensar amb el saldo positiu restant, si n'hi ha, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2016, fins al límit del 15 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

Aquesta compensació junt amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2016 que es compensen amb saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2016 no podrà superar conjuntament el límit del 15 per 100 del saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2016 abans de compensacions.

■ **Important:** no obstant això, el contribuent podrà optar per intercanviar l'ordre d'aplicació de les dues últimes compensacions (Fase 3a i 4a), açò és, compensar primer el saldo negatiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici 2015 amb el saldo positiu restant, si hi haguera, de guanys o rendiments de l'exercici 2016, respectivament, fins al límit del 15 per 10 de l'esmentat saldo positiu de l'exercici 2016 i, després, compensar els rendiments o les pèrdues no compensats procedents dels exercicis anteriors (2012, 2013, 2014) de deute subordinat o preferents, amb la resta del saldo positiu de guanys o rendiments de capital mobiliari de l'exercici.

Les operacions comentades s'arreglen, de forma gràfica, en el quadre de la pàgina següent:

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



(*) L'import d'aquestes compensacions no podrà superar el 15 per 100 del saldo positiu dels rendiments i el de guanyos i pèrdues de l'exercici que serveix de base per a la compensació.

(**) En ambdós casos s'inclouen tant els que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquests com els que sí que deriven d'aquests valors.

Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

En tributació conjunta seran compensables d'acord amb les normes anteriorment comentades, les partides negatives realitzades i no compensades a l'1 de gener de 2015 pels contribuents components de la unitat familiar, fins i tot encara que deriven de períodes impositius anteriors en els quals hagen tributat individualment.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta seran compensables exclusivament en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents als quals corresponguen, d'acord amb les regles d'individualització de rendes contingudes en la llei de l'Impost.

Cas pràctic

El senyor A.P.G. ha obtingut l'any 2016 les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball	50.000,00
- Rendiment net reduït d'activitat econòmica	- 5.000,00
- Imputació de rendes immobiliàries.....	300,00
- Guany patrimonial a integrar en la base imposable general	4.500,00
- Pèrdua patrimonial a integrar en la base imposable general	9.600,00
- Rendiment negatiu de capital mobiliari.....	- 800,00
- Guany patrimonial a integrar en la base imposable de l'estalvi	5.600,00
- Pèrdua patrimonial a integrar en la base imposable de l'estalvi.....	1.600,00

Així mateix, el contribuent té pendent de compensació les partides següents procedents dels exercicis que s'indiquen:

- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2012	2.100,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2013.....	600,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb període de generació igual o inferior a 1 any corresponents a 2013.....	700,00
- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o canvi de deute subordinat corresponent a 2014	500,00

Efectuar la integració i compensació de les rendes esmentades en la declaració de l'exercici 2016.

Solució:

1. Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a) Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2016:

- Treball	50.000,00
- Activitat econòmica	- 5.000,00
- Imputació de rendes immobiliàries	300,00
Saldo net	45.300,00

Solució (continuació):**b) Guany i pèrdues patrimonials de l'exercici 2016 a integrar en la base imposable general:**

- Guany.....	4.500,00	
- Pèrdues.....	9.600,00	
Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2016 (4.500 - 9.600).....		-5.100,00

c) Compensació del saldo negatiu de pèrdues i guanys patrimonials del mateix exercici 2016:

- Compensació del saldo net negatiu de 2016	5.100,00	

d) Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:

- Compensació 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 guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2013, ja que en el cas del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb període de generació igual o inferior a 1 any corresponents a 2013, la disposició transitòria Setena.6 de la Llei de l'IRPF, en la redacció donada per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, ha establert que els saldos negatius derivats de pèrdues patrimonials procedents de transmissions d'elements patrimonials obtingudes en els períodes impositius 2013 i 2014 que es troben pendents de compensació a l'1 de gener de 2015, es compensaran en la base imposable de l'estalvi amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici (que passen a ser tots els derivats de transmissions patrimonials siga quin siga el seu període de generació).

(2) El límit màxim de compensació dels saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2013 i de 2015 ascendeix conjuntament a 11.325 (25 per 100 s/45.300).

2. Integració i compensació de rendes en la base de l'estalvi:**a) Guany i pèrdues patrimonials de l'exercici 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi:**

- Guany.....	5.600,00	
- Pèrdues.....	1.600,00	
Saldo net positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2016 (5.600 - 1.600).....		4.000,00

b) Compensació del saldo negatiu de rendiments de capital mobiliari del mateix exercici 2016:

- Rendiments negatius de capital mobiliari imputables a 2015 (3)	600,00	

c) Compensació de saldos nets negatius de pèrdues i guanys patrimonials d'exercicis anteriors:

- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2012.....	2.100,00	
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials amb període de generació igual o inferior a 1 any corresponents a 2013 (4)	700,00	
- Compensació saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari procedents de 2014, derivat de participacions preferents (5)	500,00	
Total	3.900,00	

Compensacions a realitzar (fins a l'import del saldo positiu)		3.900,00

Base imposable de l'estalvi (4.000 - 3.900)		100,00

Solució (continuació):

(3) A partir de 2015 els rendiments de capital mobiliari negatius de l'exercici es compensaran amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici de la base imposable de l'estalvi amb el límit del 10 per 100 del dit saldo positiu que ascendeix a 600 (15 per 100 s/4.000). Queden pendents de confirmar 200 euros (800-600).

(4) El saldo net negatiu que procedisca de guanys o pèrdues patrimonials de 2013 i 2014 derivats de transmissions patrimonials siga quin siga el seu període de generació que estiguen pendent de compensar a 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 o més d'un any d'antelació que durant aquests exercicis (2013 i 2014) es van integrar en la base imposable general perden aquesta qualificació originària a l'efecte de la compensació per a compensar-se en la base imposable de l'estalvi.

(5) El sistema de compensació previst en la disposició addicional trenta-novena de la Llei IRPF permet que els rendiments del capital mobiliari negatius procedents de participacions preferents obtinguts en els períodes impositius 2012 a 2014 puguin compensar-se amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, fins a la quantia màxima de l'import del dit saldo.

Ompliment en l'imprès de declaració (pàgina 11 del Model D-100)

G₉

Integració i compensació dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016

Guanys i pèrdues patrimonials a integrar en la base imposable general:		
Suma de guanys patrimonials ([227] + [259] + [260] + [264] + [265] + [266] + [267] + [268] + [269] + [344])	378	4.500,00
Suma de pèrdues patrimonials ([228] + [270])	379	9.600,00
Saldo net dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016 a integrar en la base imposable general	380	
(Si la diferència ([378] - [379]) és positiva (Si la diferència ([378] - [379]) és negativa 381 5.100,00		
Guanys i pèrdues patrimonials a integrar en la base imposable de l'estalvi:		
Suma de guanys patrimonials ([229] + [286] + [301] + [333] + [334] + [335] + [338] + [356])	382	5.600,00
Suma de pèrdues patrimonials ([230] + [287] + [302] + [332] + [341])	383	1.600,00
Saldo net dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi	384	4.000,00
(Si la diferència ([382] - [383]) és positiva (Si la diferència ([382] - [383]) és negativa 385		

(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 a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu del rendiment del capital mobiliari imputable a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi ([035] + [223] + [224])	386	
Saldo net negatiu del rendiment de capital mobiliari imputable a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi ([035] + [223] + [224])	387	800,00

• Base imposable general

Saldo net positiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016 a integrar en la base imposable general (trasllade l'import de la casella [380])	380	
Compensació (si la casella [380] és positiva i fins al màxim del seu import):		
Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2012 a 2015 no derivades de transmissions, pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable general	388	
Saldo net dels rendiments a integrar en la base imposable general i de les imputacions de renda	389	45.300,00
([021] + [048] + [075] + [076] + [130] + [155] + [185] + [222] + [225] + [226] + [240] + [244] + [248] + [252])		
Compensacions (si la casella [389] és positiva):		
Saldo net negatiu dels guanys i pèrdues patrimonials de 2016 a integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [389] (*) (trasllade l'import de la casella [381] si és procedent)	390	5.100,00
Resta de saldos nets negatius dels guanys i pèrdues patrimonials de 2012 a 2015 no derivats de transmissions, pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [389] (*) (saldo pendent no compensat en la casella [388])	391	600,00
(*) A més, la suma dels imports consignats en les caselles [391] + [390] no podrà superar el 25 per 100 de l'import de la casella [389].		
Base imposable general ([380] - [388] + [389] - [390] - [391])	392	39.600,00

Ompliment en l'imprés de declaració (pàgina 12 del Model D-100)

• Base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi (trasllade l'import de la casella [384]) **384** 4.000,00

Compensacions (si la casella [384] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari imputables a 2016, a integrar en la base de l'estalvi, amb el límit del 15 per 100 de [384] (*) (trasllade l'import de la casella [387] si és procedent) **393** 600,00

Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **394** 2.800,00

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 2012 a 2014 pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **395**

Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **396**

Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari derivats de valors deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat en la casella [401]) **397** 500,00

Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari de 2015, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 15 per 100 de [384] (*) (saldo pendent no compensat en la casella [402]) **398**

(*) A més, la suma dels imports consignats en les caselles [393] + [398] no podrà superar el 15 per 100 de l'import de la casella [384].

Saldo net positiu dels rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi (trasllade l'import de la casella [386]) **386**

Compensacions (si la casella [386] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 15 per 100 de [386] (*) (trasllade l'import de la casella [385] si és procedent) **399**

Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **400**

Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que deriven de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **401**

Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari, de 2015, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi **402**

Resta de 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 2012 a 2014, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat en la casella [395]) **403**

Resta de saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendent de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 15 per 100 de [386] (*) (saldo pendent no compensat en la casella [396]) **404**

(*) A més, la suma dels imports consignats en les caselles [399] + [404] no podrà superar el 15 per 100 de l'import de la casella [386].

Base imposable de l'estalvi ([384] - [393] - [394] - [395] - [396] - [397] - [398] + [386] - [399] - [400] - [401] - [402] - [403] - [404]) **405** 100,00

• Imports pendents de compensar en els 4 exercicis següents

Saldo net negatiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016, a integrar en la base imposable general ([381] - [390]) **406**

Saldo net negatiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi ([385] - [399]) **407**

Saldo net negatiu dels rendiments del capital mobiliari imputables a 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi ([387] - [393]) **408** 200,00

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 a 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

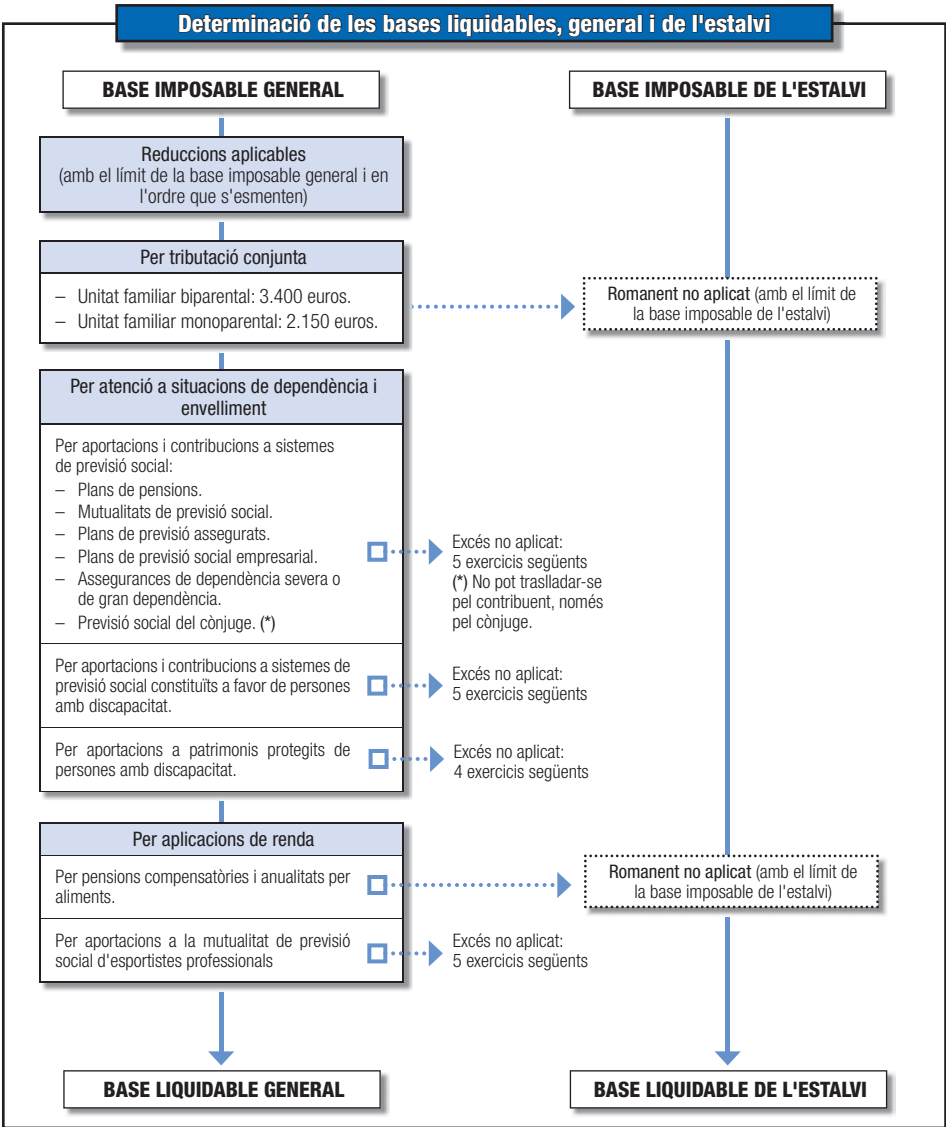
Base liquidable de l'estalvi

Cas pràctic

Introducció

(art. 50 Llei IRPF)

Una vegada determinades la **base imposable general** i la **base imposable de l'estalvi**, com a conseqüència del procediment d'integració i compensació de rendes comentat en el capítol anterior, ha de procedir-se a la determinació de la **base liquidable general** i **base liquidable de l'estalvi**. El procés de determinació d'aquestes últimes magnituds pot representar-se esquemàticament de la manera següent:



La base liquidable general és el resultat de practicar en la base imposable general les reduccions legalment establides el comentari de les quals es realitza en aquest capítol.

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent no aplicat, si n'hi ha, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que aquesta pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquestes minoracons.

Reduccions de la base imposable general

- **Important:** les reduccions de la base imposable general s'aplicaran en l'ordre en el qual a continuació s'indiquen, sense que aquesta pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquestes reduccions.

1. Reducció per tributació conjunta (arts. 84.2.3 i 4 Llei de l'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 convisquen, així com els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, la base imposable es reduirà 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 existisca 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 convisquen amb un o una altra, la base imposable es reduirà en 2.150 euros anuals.

- **Important:** no s'aplicarà aquesta reducció quan el contribuent convisca amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

La reducció que siga procedent de les comentades s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoraació. El romanent, si n'hi ha, minoraarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà resultar negativa.

2. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social (arts. 51 i 52 Llei de l'IRPF i 49 a 51 Reglament)

2.1. Aportacions i contribucions a plans de pensions

Poden reduir la base imposable general:

- Les aportacions realitzades pels partícips, així com les contribucions empresarials imputades en concepte de rendiment del treball en espècie pel promotor de plans de pensions del sistema ocupació. Tot això, en els termes 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 (BOE de 13 de desembre).

• Les aportacions realitzades pels partícips als plans de pensions regulats en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003 ⁽¹⁾, relatives a les activitats i a la supervisió de fons de pensions d'ocupació, **incloent-hi les contribucions efectuades per les empreses promotores**, sempre que es complisquen els requisits següents:

- a) Que les contribucions s'imputen fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.
- b) Que es transmeta al partícip de manera irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.
- c) Que es transmeta al partícip la titularitat dels recursos en els quals consistisca la contribució.
- d) Que les contingències cobertes siguin les previstes en 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.

2.2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

En relació amb la reducció d'aquestes aportacions i contribucions, han de tindre's en compte els supòsits, condicions particulars i els requisits següents:

Requisits subjectius

A) Professionals no integrats en algun dels règims 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 algun dels règims de la Seguretat Social, **pels seus cònjuges i familiars** consanguinis en primer grau, així com **pels treballadors de les esmentades mutualitats**, en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), sempre que aquestes quantitats no hagen tingut la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'activitats econòmiques. ⁽²⁾

B) Professionals o empresaris individuals integrats en qualsevol dels règims 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 seus cònjuges i familiars consanguinis** en primer grau, així com **pels treballadors de les esmentades mutualitats** en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències comentades en el paràgraf anterior.

C) Treballadors per compte d'altri 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 d'altri o socis treballadors**, incloent-hi les contribucions del promotor que els hagueren sigut imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuen d'acord amb el que preveu la disposició adicional

⁽¹⁾ Modificada per les directives 2010/78/UE, de 24 de novembre, 2011/61/UE, de 8 de juny i 2013/14/UE. Cal tindre també en compte el Reglament d'Execució (UE) núm. 643/2014, de 16 de juny.

⁽²⁾ Vegeu, dins del capítol 7, el punt Especialitats en l'IRPF de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social de l'empresari o professional, pàgina 218.

Primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, amb inclusió de la desocupació per als esmentats socis treballadors.

Així mateix, donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb les mutualitats de previsió social que tinguin establides els col·legis professionals corresponents, 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 esmentades mutualitats**, sempre que existisca un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeta cobrar les prestacions quan concórreguen les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions. Aquestes contingències es comenten en la lletra A) anterior.

Requisits objectius

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els supòsits previstos per als plans de pensions per l'article 8.8 de l'esmentat text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions (desocupació de llarga duració o malaltia greu i a partir de 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 poden fer-se efectius els drets consolidats en el supòsit que preveu la disposició adicional setena d'aquest text refós (procediment d'execució sobre l'habitatge habitual). ⁽³⁾

Les quantitats percebudes 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 operada per la Llei 46/2002, de 18 de desembre (BOE del 19).

Els plans de previsió assegurats es defineixen legalment com a contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent haurà de ser el prenedor, assegurat i beneficiari.

No obstant això, en cas de defunció, podrà generar dret a prestacions en els termes que es preveuen en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.

b) Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes en 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 (jubiliació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), i hauran de tindre com a cobertura principal la de jubiliació en els termes establerts en l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes, en els supòsits previstos en l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de

⁽³⁾ Disposició introduïda per la Llei 1/2013, de 14 de maig, de mesures per a 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 juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

pensions (desocupació de llarga duració o malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat). 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 es valorarà per l'import de la provisió matemàtica, al qual no es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes. No obstant això, en cas que l'entitat dispose d'inversions afectes al dret de disposició anticipada es valorarà pel valor de mercat dels actius assignats.

- c) Els plans de previsió assegurats hauran d'oferir obligatòriament una garantia d'interés i 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 podran, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat del qual siguin prenedors, o a un o més plans de pensions del sistema individual o associat dels quals siguin participants. Una vegada aconseguida la contingència, la mobilització només serà possible si les condicions del pla ho permeten.

El procediment per a efectuar la mobilització de la provisió matemàtica es regula en l'article 49.3 del Reglament de l'IRPF.

2.4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Donen dret a reducció 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 dels plans i 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, incloent-hi les contribucions del prenedor.

En tot cas, els plans de previsió social empresarial hauran de complir els requisits següents:

- a) A aquest tipus de contractes han de resultar aplicables els principis de no-discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establits en l'article 5.1 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.
- b) La pòlissa establirà les primes que haja de satisfer el prenedor, les quals seran 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, i queda reservada aquesta denominació als contractes d'assegurança que complisquen els requisits legalment establits.
- d) Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del participant), i ha de tindre com a cobertura principal la de jubilació en els termes establits en 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 fons de pensions, en la redacció donada per 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 hauran d'oferir obligatòriament una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuàries.

2.5. Primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència

Poden ser objecte de reducció les primes satisfetes a les assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de 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.
- b) Les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.
- c) El cònjuge del contribuent.
- d) Les persones que tingueren 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 esmentades assegurances privades hauran de complir en tot cas els requisits següents:

- a) El contribuent haurà de ser el prenedor, assegurat i beneficiari.
No obstant això, en cas de defunció podrà generar dret a prestacions en els termes que preveu la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.
- b) L'assegurança haurà d'oferir obligatòriament una garantia d'interés i 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 realitzades als sistemes de previsió social anteriorment comentats en els punts 2.1 a 2.5, incloent-hi, si és el cas, les que hagueren sigut imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general, no podrà excedir els 8.000 euros, quantitat prevista en l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions. ⁽⁵⁾

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per a cobrir compromisos per pensions s'estableix **un límit addicional, propi i independent, de 5.000 euros anuals**.

⁽⁵⁾ L'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions ha sigut 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 que 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).

Aquests límits s'aplicaran individualment a cada partícip integrat en la unitat familiar.

La inobservança pel partícip del límit d'aportació, llevat que l'excés d'aquest límit siga retirat abans del dia 30 de juny de l'any següent, serà sancionada amb una multa equivalent al 50 per 100 del dit excés, sense perjudici de la immediata retirada de l'esmentat excés.

Excepcionalment, l'empresa promotora podrà realitzar aportacions a un pla de pensions d'ocupació del qual siga promotor quan siga necessari per a garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloga règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuàries, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

2a Excés d'aportacions realitzades i no reduïdes en els exercicis 2011 a 2015 (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)

Les aportacions realitzades als sistemes de previsió social, incloent-hi les contribucions imputades pel promotor, que no hagueren pogut reduir-se en els exercicis 2011 a 2015 per superar els límits màxims de reducció fiscalment establits a aquest efecte s'imputaran al present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a la qual corresponga a les aportacions efectuades i contribucions imputades en l'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 a cobrir compromisos per pensions va començar a aplicar-se a partir de l'1 de gener de 2013, i per tant en la declaració de l'exercici 2016 només cal imputar els excessos pendents de reduir que provenyen dels exercicis 2013, 2014 i 2015.*

3a Límit màxim conjunt de reducció.

El límit fiscal conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor als comentats sistemes de previsió social, incloent-hi, si és el cas, els excessos pendents de reduir, procedents 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 ha de tindre's en compte per a aplicar l'esmentat límit és el definit en l'article 19 de la Llei de l'IRPF, açò és, el resultat de disminuir el rendiment íntegre -incloent 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 abans de l'aplicació de les reduccions previstes article 32 de la Llei de IRPF. A aquests efectes, s'inclouran en l'esmentada suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre d'aquestes exercisca 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 de gran dependència

Cal distingir entre assegurances privades i assegurances col·lectives.

- **Assegurances privades:** sense perjudici que estiguen sotmeses als anteriors límits màxims de reducció, en cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen el risc de dependència severa o de gran dependència, haurà de tindre's en compte, a més, **que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones** que satisfacen primes a favor d'un mateix contribuent, incloent-hi les del contribuent, **no podrà excedir els 8.000 euros anuals**, amb independència de l'edat del contribuent i, si és el cas, de l'edat de l'aportant.

- **Assegurances col·lectives:** els compromisos per pensions assumits per les empreses, incloent-hi les prestacions causades, podran instrumentar-se, per mitjà de contractes d'assegurances col·lectives de dependència efectuats d'acord amb el que preveu la disposició adicional primera 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 quals com a prenedor de l'assegurança figurarà exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspondrà al treballador. En aquest cas les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tindran un límit de reducció propi i independent de **5.000 euros anuals**. ⁽⁶⁾

4a Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2016.

Els partícips, mutualistes o assegurats que hagueren efectuat aportacions als sistemes de previsió social podran reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent, si és el cas, les aportacions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagueren sigut imputades, **que no hagueren pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit percentual del 30 per 100** de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques anteriorment comentat.

A aquest efecte, haurà d'efectuar-se la corresponent sol·licitud en la declaració de l'IRPF del present exercici, i omplir, segons corresponga, les caselles **456, 457 i 458** de l'apartat **K**, de la pàgina 14 de la declaració.

■ **Important:** *en cap cas podran ser objecte de reducció els excessos que es produïsquen sobre els límits màxims previstos per a les aportacions anuals. Aquests excessos podran ser retirats abans del 30 de juny de l'any següent a l'aportació sense sanció.*

L'excés que, d'acord amb allò que s'ha assenyalat, siga procedent aplicar en els exercicis següents, s'imputarà dins dels cinc exercicis següents, i es respectaran els límits legalment establits anteriorment comentats, encara que el partípic, mutualista o assegurat estiga ja jubilat.

5a Règim fiscal de les prestacions percebudes.

Les prestacions percebudes tributaran en la seua integritat sense que en cap cas puguen minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions i contribucions. ⁽⁷⁾

⁽⁶⁾ Vegeu la disposició adicional Primera 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 amb les modificacions introduïdes per la Llei 27/2011, de l'1 d'agost, d'actualització, adequació i modernització del sistema de Seguretat Social (BOE del 2).

⁽⁷⁾ El règim transitori de reduccions aplicables a les prestacions percebudes en forma de capital dels sistemes de previsió social i que deriven de contingències succeïdes abans de l'1 de gener de 2007, així com de les contingències succeïdes després d'aquesta data, per la part corresponent a aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006, es comenta en les pàgines 110 i següents del capítol 3.

En cas que la prestació es perceba en forma de renda vitalícia assegurada, es podran establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

6a Disposició anticipada de drets consolidats.

En cas que el partíip, mutualista o assegurat disposara, totalment o parcialment, dels drets consolidats, així com dels drets econòmics derivats dels sistemes de previsió social anteriorment comentats, en supòsits diferents dels previstos en la normativa de plans i fons de pensions, haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per mitjà de les oportunes autoliquidacions complementàries, incloent-hi els interessos de demora.

Aquestes autoliquidacions complementàries hauran de presentar-se en el termini que hi ha entre la data de la disposició anticipada i el final del termini reglamentari de presentació de la declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitzi la disposició anticipada.

Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si és el cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment de treball en el període impositiu en el qual es perceben.

Exemple:

El senyor S.M.G., solter, va sol·licitar en la seua declaració individual de l'IRPF, exercici 2015, reduir en els cinc exercicis següents l'excés de 2.000 euros procedents d'aportacions directes i de contribucions imputades pel promotor a plans de pensions corresponents a l'esmentat exercici i no reduïdes en la seua declaració per insuficiència de base imposable.

En l'exercici 2016 el contribuent ha realitzat aportacions per import de 1.000 euros a un pla de pensions del sistema ocupació el promotor del qual és l'empresa en la qual treballa. Per la seua banda, l'empresa ha realitzat una contribució empresarial a l'esmentat pla per import de 3.500 euros i de 2.000 a un contracte d'assegurança col·lectiu de dependència que va contractar al gener de 2015 per a instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal en el conveni.

Determinar la reducció aplicable per aportacions a plans de pensions en l'exercici 2016, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent ascendeixen a 20.500 euros i que la seua 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 2015 (1)	- 2.000,00
- Romanent de base imposable (2).....	16.600,00
- Reducció per aportacions i contribucions 2016 (3)	8.250,00
Aportacions realitzades (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 les assegurances col·lectives de dependència $(4.150 \times 2.000) \div 6.500$..	3.142,86
- Base liquidable general.....	12.450,00
- Excessos de l'exercici 2016 (4)	2.350,00

Notes:

(1) Atés que concorren aportacions directes i contribucions imputades de l'exercici 2016 amb excessos procedents de l'exercici 2015, aquests hauran d'aplicar-se en primer lloc. La reducció pot practicar-se per la quantia total (2.000 euros) sense necessitat de distingir les aportacions directes i les contribucions imputades.

Solució (continuació):

L'import reduïble no supera cap dels límits de reducció aplicables en 2016, que són els següents: 6.150 euros (30 per 100 s/20.500, aquest últim import és la suma dels rendiments nets del treball percebuts pel contribuïent en l'exercici), 8.000 euros anuals (import màxim anual) i 18.600 euros (import de la base imposable general del contribuïent).

(2) Una vegada aplicat l'excés de l'exercici 2015, ha de procedir-se a la determinació del romanent de la base imposable general, a fi de practicar la reducció que corresponga per les aportacions i contribucions a plans de pensions corresponents a l'exercici 2016.

(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 el present cas el límit serà de 6.150 euros. Aquest límit resulta aplicable al conjunt de l'excés de l'exercici 2015 pendent de reducció i a les aportacions i contribucions de l'exercici 2016 (incloent-hi les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència), i per tant únicament pot aplicar-se respecte d'aquestes últimes una reducció de 4.150 euros (6.150 – 2.000, excessos de l'exercici anterior).

En la mesura que aquesta última quantitat (4.150 euros) és inferior a la suma de les aportacions i contribucions realitzades en 2016 al pla de pensions i a l'assegurança col·lectiva de dependència (1.000 + 3.500 + 2.000 = 6.500), l'import haurà de distribuir-se de manera proporcional a les quantitats respectivament aportades.

(4) L'import dels excessos per les aportacions directes i les contribucions imputades de l'exercici 2016 ascendeix a 2.350 (6.500 – 4.150), dels quals 1.626,92 euros corresponen a les aportacions i contribucions al pla de pensions en 2015 i 723,08 euros a la contribució empresarial a assegurances col·lectives de dependència en 2016 no aplicada l'import del qual podrà reduir-se en els cinc exercicis següents.

2.7. Aportacions a sistemes de previsió social dels quals siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuïent

Amb independència de les reduccions realitzades d'acord amb el règim general d'aportacions a sistemes de previsió social anteriorment comentat, **les aportacions realitzades a sistemes de previsió social del cònjuge** poden reduir la base imposable general del contribuïent **amb el límit màxim de 2.500 euros anuals**, sense que aquesta reducció pugui generar una base liquidable negativa, sempre que es complisquen els requisits següents:

- a) Que el cònjuge no obtinga rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtinga en quantia inferior a 8.000 euros anuals.
- b) Que les aportacions es realitzin a qualsevol dels sistemes de previsió social fins ara comentats dels quals siga partícip, mutualista o titular el dit cònjuge.

Les transmissions entre cònjuges que es produïsqen com a conseqüència d'aquest règim especial de reducció no estan subjectes, per expressa disposició legal, a l'Impost sobre successions i donacions, fins al límit de 2.000 euros anuals.

Compatibilitat amb les reduccions aplicades per aportacions directes i contribucions imputades a sistemes de previsió social del contribuïent.

L'aplicació d'aquesta reducció en cap cas pot suposar una doble reducció (per al contribuïent i el cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. No obstant això, no hi ha cap limitació quant a qui (el contribuïent o el cònjuge partícip) és el que aplica la reducció.

Si el cònjuge del contribuïent obté rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques en quantia inferior a 8.000 euros anuals, i opta per aplicar la reducció fiscal de les aportacions realitzades als sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular, haurà de determinar l'import de la reducció fiscal d'acord amb els límits màxims de reducció anteriorment comentats.

Si les aportacions no pogueren ser reduïdes en la seua totalitat entre ambdós (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons aquest règim de reducció addicional), serà el cònjuge partícip, mutualista o titular qui sol·licite 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 2016, la base imposable general d'un contribuent, de 44 anys, és de 49.800 euros, i la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per aquest ascendeix a 45.000 euros.

Per la seua banda, la base imposable general del seu cònjuge, de 41 anys, és de 4.900 euros, i la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per aquest és de 4.500 euros.

En aquest exercici, el contribuent i el cònjuge han realitzat aportacions directes a sengles plans de pensions dels quals cada un d'aquests és partícip, i ascendeixen a 4.600 euros les aportacions del contribuent i a 3.000 euros les aportacions del cònjuge.

Determinar les reduccions aplicables per raó de les aportacions directes realitzades pel cònjuge.

Solució:

Amb independència de la reducció que, d'acord amb el règim general, corresponga a les aportacions realitzades pel contribuent al seu pla de pensions, per a determinar les reduccions aplicables per raó dels 3.000 euros aportats pel cònjuge són possibles 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)	Rest a fins a 2.500,00 (3)

- (1)** El cònjuge aplica, d'acord amb el règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seues aportacions. Aquesta quantitat coincideix amb el límit màxim de reducció, 30 per 100 de la suma dels seus rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts en l'exercici ($4.500 \times 30\% = 1.350$). La resta (1.650) pot reduir-la el contribuent per no superar aquesta quantia l'import màxim de 2.500,00 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 en l'exercici ($4.500 \times 30\% = 1.350$).
- (3)** Cada un dels cònjuges aplica la reducció per l'import que vulga, sempre que la corresponent al contribuent no supere 2.500,00 euros (límit màxim de la reducció addicional) i la corresponent al cònjuge no supere 1.350 euros ($4.500 \times 30\%$), i sense que la suma supere 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 (arts. 53 Llei IRPF i 50 i 51 Reglament)

Les aportacions realitzades a plans de pensions, mutualitats de previsió social, a plans de previsió assegurats, a plans de previsió social empresarial i a les 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 a continuació s'indiquen:

- 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 haja sigut declarada judicialment**, amb independència del seu grau.

3.2. Persones que poden efectuar les aportacions

- a) **La persona amb discapacitat partícip**. En aquest cas, les aportacions donaran dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les realitza.
- b) **Els que tinguen amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com el cònjuge o aquells que els tingueren a càrrec seu en règim de tutela o acolliment**, sempre que la persona amb discapacitat siga designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat podrà generar dret a prestacions de viudetat o orfandat o a favor dels que hagen realitzat aportacions a favor de la persona amb discapacitat en proporció a l'aportació d'aquests.

Per expressa disposició legal continguda en l'article 53.3 de la Llei de l'IRPF, les aportacions realitzades per les persones esmentades en aquesta lletra b) no estan subjectes a l'Impost sobre successions i donacions.

3.3. Límit màxim d'aportacions

- a) **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per les persones amb discapacitat partícips.
- b) **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cada una de les persones amb les quals el partícip amb discapacitat tinga relació de parentiu, pel cònjuge o pels que la tingueren a càrrec seu en règim de tutela o acolliment. Tot això, sense perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin realitzar al seu respectiu pla de pensions.
- c) **24.250 euros anuals**, computant tant les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat com les realitzades per totes aquelles altres que realitzen aportacions a favor del partícip amb discapacitat.

3.4. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis 2011 a 2015

Les aportacions realitzades a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat que, per insuficiència de base imposable, no hagueren pogut reduir-se en les declaracions corresponents als exercicis 2010 a 2014, podran reduir-se en el present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a la qual corresponga a les aportacions directes o contribucions empresarials imputades en el mateix exercici.

3.5. Límit màxim de reducció de la base imposable

Les aportacions realitzades i, si és el cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes en els exercicis 2010 a 2014, podran ser objecte de reducció de la base imposable de l'IRPF del present exercici amb els límits màxims següents:

- a) **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat participant.
- b) **10.000 euros anuals** per a les aportacions practicades per cada un d'aquells amb els quals la persona amb discapacitat tinga relació de parentiu o tutoria, així com pel cònjuge. Tot això, sense perjudici de les aportacions que puguin realitzar als seus plans de pensions.
- c) **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions realitzades per totes les persones que realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloent-hi les de la mateixa persona amb discapacitat.

Quan concórreguen diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat, la reducció s'efectuarà, en primer lloc, sobre les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat, i només si aquestes no arriben al límit de **24.250 euros anuals**, podran ser objecte de reducció les aportacions realitzades per altres persones a favor seu en la base imposable d'aquestes, de manera proporcional a la quantia d'aquestes aportacions. ⁽⁸⁾

- **Important:** *quan la persona amb discapacitat realitzi simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, ha d'aplicar-se, com a límit conjunt a ambdós règims el límit major que existeix individualment per a cada règim.*

3.6. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2016

Els contribuents que hagen realitzat aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat en els termes anteriorment comentats, podran sol·licitar que les quantitats aportades que, per insuficiència de base imposable de l'exercici, no hagen pogut ser objecte de reducció ho siguin en els cinc exercicis següents.

A aquest efecte, la sol·licitud haurà de realitzar-se en la declaració de l'IRPF de l'exercici en el qual les aportacions realitzades no hagen pogut ser reduïdes per excedir els límits abans esmentats, omplint a aquest efecte 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 previstos en la normativa reguladora dels sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat són les comentades en aquestes rúbriques de les pàgines 467 i s. d'aquest capítol.

⁽⁸⁾ Vegeu, dins del "cas pràctic", inclòs en les pàgines 480 i s. d'aquest 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 (arts. 54 Llei IRPF i 71 Reglament)

4.1. El patrimoni protegit de les persones amb discapacitat: beneficiàries

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'objecte 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 immediatament i directament vinculat a la satisfacció de les necessitats vitals de les persones amb discapacitat. Així mateix, l'esmentada llei estableix un conjunt de mesures tendents a afavorir la constitució d'aquests patrimonis i l'aportació, a títol gratuït, de béns i drets a aquests.

Poden ser beneficiaris titulars dels patrimonis protegits exclusivament 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 realitzar aportacions amb dret a reducció en l'IRPF

Donaran dret a reduir la base imposable general de l'IRPF de l'aportant les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades, en diners o en espècie, pels contribuents següents:

- a) Els que tinguen amb la persona discapacitada una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.
- b) El cònjuge de la persona amb discapacitat.
- c) Els que tingueren a càrrec seu la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment.

No generen dret a reducció les aportacions següents

- a) Les aportacions d'elements afectes a l'activitat efectuades pels contribuents de l'IRPF que realitzen activitats econòmiques.
- b) Les aportacions respecte de les quals l'aportant tinga coneixement, a la data de meritació de l'Impost, que han sigut objecte de disposició pel titular del patrimoni protegit.
- c) Les aportacions efectuades per la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

4.3 Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis 2012 a 2015

Les aportacions realitzades que no hagueren pogut reduir-se en els exercicis **2012 a 2015** per excedir els límits quantitius de reducció fiscal o per insuficiència de la base imposable, s'imputaran al present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés en els quatre exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a la qual corresponga a les aportacions efectuades en l'exercici.

4.4 Import i límits màxims de reducció

Les aportacions realitzades en l'exercici al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat i, si és el cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes en els exercicis 2012 a 2015, podran ser objecte de reducció en la base imposable del present exercici d'acord amb els límits màxims següents.

a) 10.000 euros anuals per a cada aportant i pel conjunt de patrimonis protegits als quals efectue aportacions.

b) 24.250 euros anuals per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

Quan concórreguen diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit i se supere aquest últim límit, les reduccions corresponents a aquestes aportacions hauran de ser minorades de manera proporcional a l'import de les respectives aportacions, de manera que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones físiques que realitzen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no excedisca els 24.250 euros anuals. ⁽⁹⁾

c) L'import positiu de la base imposable general de l'aportant, una vegada practicades les reduccions corresponents als conceptes fins ara comentats.

Si es tracta d'aportacions no dineràries, es prendrà com a import de l'aportació el que en resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), no existint guany ni pèrdua patrimonial en 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 2016

Les aportacions que excedisquen els límits màxims anteriorment comentats, inclòs el relatiu a l'import positiu de la base imposable general del contribuent, **donaran dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents**, fins a esgotar, si és el cas, en cada un d'aquests els imports màxims de reducció.

En aquest supòsit, el contribuent haurà d'omplir, dins de l'apartat K de la pàgina 14 de la declaració, les caselles **461** i **462**, en l'última de les quals es farà constar l'import de l'aportació realitzada en 2016 que no ha sigut objecte de reducció.

4.6. Disposició anticipada dels béns o drets aportats

Excepte en els casos de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors als quals es refereix l'actual article 37.2 del text refós de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28), la disposició en el període impositiu en el qual es realitza l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat a l'esmentat patrimoni protegit determinarà les obligacions fiscals que a continuació es comenten.

La despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com

⁽⁹⁾ Vegeu, dins del cas pràctic, inclòs en les pàgines 480 i següents d'aquest 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 en la pàgina 87 del capítol 3.

a disposició de béns o drets a l'efecte del requisit de manteniment de les aportacions realitzades durant els quatre anys següents a l'exercici de la seua aportació, establert en l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF.

No obstant això, atés que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, haurà de constituir-se aquest últim, la qual cosa implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat puga estar passant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit

- **Important:** *si es tracta de béns o drets homogenis, s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc.*

a) Aportant contribuent de l'IRPF.

L'aportant haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per mitjà de presentació de l'oportuna autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora que siguin procedents, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produísca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze aquesta disposició.

b) Titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació, haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar en el període impositiu en el qual va rebre l'aportació per aplicació de l'exempció regulada en l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF (11), per mitjà de la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora que siguin procedents, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produísca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze aquesta disposició.

En els casos en els quals l'aportació s'haguera realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, per part d'un subjecte passiu de l'Impost sobre Societats, l'obligació de regularitzar descrita en l'apartat anterior haurà de ser complida per aquest treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar al seu ocupador aportant les disposicions anticipades que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En els casos en els quals la disposició s'haguera efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'esmentada comunicació també haurà d'efectuar-la aquest treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constituirà una infracció tributària lleu sancionada amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

- **Important:** *no tenen la consideració d'actes de disposició anticipada aquells que es subjecten al règim d'administració de l'esmentada Llei 41/2003, i suposen una administració activa del patrimoni protegit tendent a mantindre la productivitat i la integritat de la massa patrimonial.*

(11) L'exempció arriba a un import anual màxim conjunt de tres vegades l'IPREM. Vegeu la pàgina 46.

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 al qual la separació o divorci produïska desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que impliqui un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni, té dret a una pensió que es fixarà en la resolució judicial de separació o divorci.

Per al pagador, la pensió compensatòria satisfeta, sempre que haja sigut fixada en la resolució judicial, o l'hagen acordada els cònjuges en el conveni regulador de la separació o divorci aprovat judicialment, redueix la base imposable general del pagador sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que aquesta, tampoc, pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constitueix, en tot cas, rendiment del treball no sotmés a retenció per no estar obligat a retindre el cònjuge pagador de la pensió.

5.2. Anualitats per aliments en 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, així com els germans en els supòsits i termes assenyalats en l'esmentat article. A l'efecte de l'IRPF, és necessari 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. Quan l'import d'aquestes anualitats siga inferior a la base liquidable general i no es tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents, se sotmeten a gravamen separatament a fi de limitar la progressivitat de les escales de l'Impost. (12)

Per als fills perceptors d'aquestes anualitats, constitueixen renda exempta, sempre que aquestes es perceben 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 siguen fixades per decisió judicial, redueixen la base imposable general del pagador sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que aquesta tampoc pugui resultar negativa com 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'establirà, d'una banda, una pensió compensatòria a favor d'un dels cònjuges, i, d'una altra, l'obligació de pagar una quantitat en concepte d'aliments a favor dels fills, per al progenitor que no els tinga a càrrec seu.

(12) El tractament liquidatori de les anualitats per aliments a favor dels fills, l'import del qual siga inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen, es comenta en les pàgines 514 i s. del capítol 15.

En el supòsit especial que s'establisca l'obligació d'un pagament únic, sense precisar en la resolució judicial ni en el conveni regulador quina part correspon a pensió compensatòria i quina part a anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantia corresponent a la pensió compensatòria impedeix aplicar la reducció de la base per aquest concepte. Tot això, sense perjudici que en un moment posterior puguin especificar-se judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

6. Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell (disposició addicional onzena Llei IRPF)

Els esportistes professionals i d'alt nivell podran reduir la base imposable general en l'import de les aportacions realitzades a la mutualitat de previsió social a 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 assegurat haurà de recaure, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

6.2. Àmbit objectiu

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les previstes per als plans de pensions en l'article 8.6 de la seua norma reguladora, és a dir, 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 (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 tot treball, i la gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del partícip.

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els mateixos supòsits que per als plans de pensions i, addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitze la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perda la condició d'esportista d'alt nivell.

6.3. Disposició de drets consolidats

La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels esmentats en l'apartat 6.2 anterior determinarà l'obligació per al contribuent de reposar en la base imposable les reduccions indugudament realitzades, amb la pràctica de les autoliquidacions complementàries, que inclouran els interessos de demora.

Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si és el cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball en el període impositiu en el qual es perceben.

6.4. Límit màxim d'aportacions

Les aportacions anuals no podran sobrepassar la quantitat de **24.250 euros anuals**, incloent-hi les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admetran aportacions una vegada que finalitze la vida laboral com a esportista professional o es produïska la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i les condicions que s'establisquen reglamentàriament.

6.5. Excessos pendents de reduir procedents dels exercicis 2011 a 2015

Les aportacions que no hagueren pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació dels límits màxims de reducció fiscal legalment establits, podran reduir-se en el present exercici, sempre que el contribuent haguera sol·licitat en la declaració corresponent als exercicis 2011 a 2015 poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció de l'excés, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a la qual corresponga a les aportacions efectuades en l'exercici.

6.6. Límits màxims de reducció

Les aportacions, directes o imputades, així com, si és el cas, els excessos procedents dels exercicis 2011 a 2015 pendents de reducció, podran ser objecte de **reducció exclusivament en la part general de la base imposable**. Com a límit màxim s'aplicarà la menor de les quantitats següents:

a) Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment pel contribuent en l'exercici.

b) 24.250 euros anuals.

6.7. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2016

Les aportacions que no hagueren sigut objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit comentat en la lletra a) anterior, podran reduir-se en els cinc exercicis següents.

En aquest supòsit, el contribuent haurà d'omplir, dins de l'apartat K de la pàgina 14 de la declaració, les caselles **463 i 464**, en l'última de les quals es farà constar l'import de les aportacions i contribucions realitzades en 2016 que no han sigut 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 hagen finalitzat la seua vida laboral com a esportistes professionals o hagen perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, podran realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell.

Aquestes aportacions podran ser objecte de reducció de la base imposable, en la quantia que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en 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 (BOE del 13 de desembre), sempre que es complisquen els requisits anteriorment comentats per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com a **límit màxim conjunt de reducció** d'aquestes aportacions s'aplicarà l'indicat en les pàgines 466 i següent d'aquest capítol per a les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social.

- **Recordau:** la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi no poden resultar negatives com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions fins ara comentades.

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 fins ara comentades en aquest capítol. Les reduccions s'apliquen a reduir la base imposable general, en l'ordre en el qual s'han comentat, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquestes reduccions.

Base liquidable general negativa.

La base liquidable general pot ser negativa quan ho siga la base imposable general per ser els seus components negatius superiors als positius. En aquests casos, no podrà aplicar-se cap de les reduccions fins ara comentades.

Si la base liquidable general resultara negativa en els termes anteriorment comentats, el seu import haurà de ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguen en els quatre anys següents.

La compensació haurà d'efectuar-se en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se fora del termini, al qual es refereix l'apartat anterior per mitjà de 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 seran compensables, exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents als quals corresponguen, d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en 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 procedents d'exercicis anteriors, sense que aquest resultat pugui ser negatiu.

Aquestes **bases liquidables generals negatives** únicament poden ser les **corresponents als exercicis 2012 a 2015**.

Regles de compensació en tributació conjunta.

En el règim de tributació conjunta seran compensables, d'acord amb les normes generals de l'Impost, les bases liquidables generals negatives realitzades i no compensades pels contribuents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en els quals hagen tributat individualment.

Base liquidable de l'estalvi

D'acord amb el que disposa 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, una vegada minorada, si és el cas, pel romanent no aplicat, si n'hi ha, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que aquesta pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquelles reduccions.

En definitiva, la base liquidable de l'estalvi serà sempre positiva o zero.

Cas pràctic

El senyor P.J.J., viudo, de 58 anys, conviu amb un fill, de 30 anys, incapacitat judicialment i subjecte a pàtria potestat prorrogada i que ha obtingut en 2016 una base imposable general de 30.000 euros.

En l'exercici 2016, 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 de l'esmentat patrimoni protegit, el senyor P.J.J. ha aportat de manera gratuïta a aquest la quantitat de 6.250 euros. Així mateix, els seus quatre restants fills han aportat al patrimoni protegit del seu germà la quantitat de 5.000 euros cada un.

El senyor P.J.J. ha aportat a un pla de pensions del sistema ocupació del qual és promotora l'empresa en la qual presta els seus serveis la quantitat de 6.000 euros, i les contribucions empresarials que li han sigut imputades per l'empresa en l'exercici pugen a 2.000 euros.

Finalment, el senyor P.J.J. 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 l'esmentat pla de pensions en representació del seu fill amb discapacitat i de les rendes obtingudes per aquest, la quantitat de 20.000 euros.

Determinar la base liquidable general de les declaracions individuals de la persona amb discapacitat i de son pare corresponents a l'exercici 2016, 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 ascendeix a 49.000.

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 realitzada:	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 P.J.J.:

Base imposable general	55.500,00
2.1. Reducció per aportacions a sistemes de previsió social (pla de pensions ocupació). (1)	
Aportacions i contribucions de l'exercici 2016:	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 2016	8.000,00
Romanent de base imposable general (55.500 - 8.000):	47.500,00

Solució (continuació):**2.2. Reducció per aportacions al pla de pensions del fill amb discapacitat.**

Aportació realitzada:.....	4.250	
Límit màxim (24.250 - 20.000)	4.250	
Reducció aplicable (2)		4.250,00
Romanent de base imposable general (47.500 - 4.250).....		43.250,00

2.3. Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

Aportació realitzada:.....	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		37.476,19

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 desapareixent els límits especials per a majors de 50 anys.

(2) Per tindre prioritat en l'aplicació de la reducció les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat (20.000 euros), el pare només podrà aplicar la reducció per l'excés fins a 24.250 euros, que constitueix el límit màxim conjunt de reduccions practicades per la totalitat de les persones que realitzen les aportacions. En conseqüència, l'aportació reduïble ascendeix a 4.250 euros.

(3) Per concórrer aportacions a favor del mateix patrimoni protegit realitzades 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 excedir els 24.250 euros anuals. Pel fet de produir-se un excés respecte d'aquesta quantitat, ja que l'import total de les aportacions realitzades ascendeix a 26.250 euros anuals $[6.250 + (5.000 \times 4)]$, ha d'efectuar-se una reducció proporcional a les aportacions realitzades.

Per a l'aportació realitzada 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 realitzades per cada un 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	El romanent, si hi haguera, reduirà la BI de l'estalvi sense que aquesta pugui resultar negativa
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 participi, 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 addicional de 5.000 euros (*) S'inclou dins dels límits màxims conjunts del Règim general
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat – Realitzades per la persona amb discapacitat..... – Realitzades per parents, tutor o 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 efectue aportacions..... – Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen 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 en favor de persones distintes dels fills	La totalitat	El romanent, si hi haguera, reduirà la BI de l'estalvi sense que aquesta pugui resultar negativa
Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa de 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

Quantia

Increment del mínim del contribuent per edat

Condicions d'aplicació

Mínim per descendents

Qüestions generals

Requisits dels descendents

Quanties aplicables

Mínim per ascendents

Qüestions generals i requisits exigibles

Quanties

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 al càlcul del 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 contribuent es concreta en el **mínim personal i familiar**, la funció del qual consisteix a quantificar aquella part de la renda que, per destinar-se a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuent, no se sotmet a cap tributació per l'IRPF.

Per a assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuents amb la mateixa situació familiar, siga quin siga el seu nivell de renda, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no redueix la renda del període impositiu per a determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per a gravar-se a tipus zero. D'aquesta manera, els contribuents amb les mateixes circumstàncies personals i familiars aconseguixen el mateix estalvi fiscal, siga quin siga el seu nivell de renda.

L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es comenta amb més detall en el capítol següent.

El mínim personal i familiar és el resultat de sumar les quanties corresponents al:

- Mínim del contribuent.
- Mínim per descendents.
- Mínim per ascendents.
- Mínim per discapacitat del contribuent, dels seus ascendents o 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 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 aplicables per al càlcul del gravamen autonòmic.**

A aquest efecte, l'article 46.1 a) de l'esmentada llei disposa que les comunitats autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat regulades en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cada una d'aquestes.

Fent ús de l'esmentada competència normativa, **la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid ha regulat l'import del mínim personal i familiar** aplicable per al càlcul del seu gravamen autonòmic diferent del que estableix la llei de l'IRPF.

Mínim del contribuent

(arts. 57 i 61 Llei IRPF)

Quantia

El mínim del contribuent és, amb caràcter general, de 5.550 euros anuals, amb independència del nombre de membres integrats en la unitat familiar (ambdós cònjuges i, si és el cas, els fills que en formen part, o el pare o la mare i tots els fills que conviuen amb un o altre), i del règim de tributació elegit, declaració individual o conjunta. ⁽¹⁾

⁽¹⁾ En els supòsits de tributació conjunta resulta d'aplicació una reducció de la base imposable de 3.400 euros per a les unitats familiars integrades per ambdós cònjuges i, si és el cas, els fills que formen part de aquesta unitat familiar. En els supòsits d'unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que conviuen amb un o altre, pot resultar aplicable una reducció de 2.150 euros anuals. La reducció per tributació conjunta es comenta amb més detall en la pàgina 461 del capítol 13.

Increment del mínim del contribuent per edat

- **Contribuents d'edat superior a 65 anys.** L'import anterior s'augmentarà en **1.150 euros anuals**.
- **Contribuents d'edat superior a 75 anys.** El mínim s'augmentarà addicionalment en **1.400 euros anuals**.

■ **Important:** per a la quantificació de l'increment del mínim corresponent a contribuents d'edat igual o superior a 65 anys o a 75 anys, es tindran en compte les circumstàncies personals de cada un dels cònjuges integrats en la unitat familiar que presenten declaració conjunta.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de defunció del contribuent**, la quantia del mínim del contribuent s'aplicarà en la seua integritat sense necessitat d'efectuar cap prorrateig en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars**, els fills no donen dret a l'aplicació del mínim del contribuent, sense perjudici que atorguen dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que complisquen els requisits exigits a aquest efecte. Tampoc dóna dret a l'aplicació del mínim del contribuent l'altre cònjuge, sense perjudici que sí que resulte computable l'increment del mínim del contribuent anteriorment comentat, si la seua edat és superior a 65 anys i a 75 anys, si és el cas.

Mínim per descendents

(arts. 58 i 61 Llei IRPF i 53 Reglament)

Qüestions generals

- A l'efecte de l'aplicació del mínim per descendents, tenen aquesta consideració **els fills, néts, besnéts, etc., que descendeixen del contribuent** i que estan units a aquest per vincle de parentiu en línia recta **per consanguinitat o per adopció**, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu en línia col·lateral (nebots) o per afinitat (fillastres).

S'assimilen als descendents, a aquests efectes, 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 han de tindre's en compte per a l'aplicació d'aquest mínim es realitzarà atenent la **situació existent a la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre o la data de defunció del contribuent si aquest es mor en un dia diferent del 31 de desembre).
- Quan diversos contribuents (per exemple, ambdós pares) tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per un mateix descendent (amb el mateix grau de parentiu), el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguen distint grau de parentiu amb el descendent que dóna dret a l'aplicació del mínim familiar (per exemple, pares i avis), el seu import correspondrà íntegrament als de grau més pròxim (pares), llevat que aquests no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals i en aquest cas correspondrà als del següent grau (avis).

Requisits dels descendents

Únicament podrà aplicar-se el mínim pels descendents i assimilats del contribuent que complisquen tots i cada un dels requisits següents:

a) Que el descendent, en els termes anteriorment comentats, **sigui menor de 25 anys** en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016 o en la data de defunció del contribuent si aquest mor en un dia diferent del 31 de desembre), llevat que es tracte de **descendents amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100**, i en aquest cas podrà aplicar-se el mínim per descendents, sigui quina sigui la seua edat, sempre que es complisquen la resta de requisits.

b) Que el descendent convisca amb el contribuent. En els supòsits de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim familiar per descendents es prorratejarà entre ambdós pares, amb independència d'aquell amb qui estiguen convivint a la data de meritació de l'Impost. En cas contrari, el mínim familiar per descendents correspondrà a qui, d'acord amb el que disposa el conveni regulador aprovat judicialment, tinga atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre), per ser aquesta la persona amb la qual els descendents conviu.

No obstant això, en aquest cas cal tindre en compte que **s'assimila a la convivència la dependència econòmica**, llevat que se satisfacen anualitats per aliments a favor d'aquests fills que es tinguen en compte per al càlcul de la quota íntegra. ⁽²⁾

c) Que el descendent no haja obtingut en l'exercici 2016 **rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les rendes exemptes de l'Impost.

El concepte de renda anual, a aquests efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonial reduïdes computades en l'any, amb independència del període impositiu en el qual s'haja produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les regles d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que el descendent no presente declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros. En relació amb aquest requisit han d'efectuar-se les precisions següents:

- **Tributació individual del descendent**. Si el descendent presenta declaració individual de l'IRPF, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament subscrit o confirmat, amb rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els seus pares poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es complisquen la resta de requisits exigits. Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap dels pares pot aplicar el mínim per descendents.

- **Tributació conjunta del descendent amb ambdós pares**. Si el descendent menor d'edat presenta declaració conjunta amb els seus pares, aquests poden aplicar en la dita declaració el mínim per descendents que corresponga, sempre que es complisquen la resta de requisits exigits.

- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no hi haja vincle matrimonial**. En aquests casos, el pare o la mare que tributa conjuntament amb els descendents que formen part de la unitat familiar aplicarà íntegrament el mínim per descendents corresponent a aquests descendents, i l'altre progenitor no tindrà

⁽²⁾ Les especialitats aplicables a les anualitats per aliments en favor dels fills es comenten en les pàgines 514 i 520 del capítol 15.

dret al mínim pel fet de presentar declaració els fills, sempre que aquests últims tinguin rendes superiors a 1.800 euros.

Si no es compleix el supòsit de tindre rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribuirà entre els pares amb els quals convisca el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills. Aquesta mateixa regla resulta d'aplicació en els casos en els quals els fills sotmesos a guàrdia i custòdia compartida tributen conjuntament amb un dels seus progenitors.

Supòsit especial: defunció d'un dels pares

En els supòsits en els quals un dels pares es muira durant l'any, hi haja o no matrimoni entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat incapacitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, hagen conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de defunció, el mínim per descendents es prorratejarà en tot cas entre els pares, encara que l'altre progenitor supervivent tribute conjuntament amb els fills menors d'edat i aquests tinguin rendes superiors a 1.800 euros, perquè es considera que a la data de meritació de l'Impost els dos progenitors tenen dret a la seua aplicació.

■ **Recordeu:** en els termes anteriorment comentats, en el present exercici 2016 pot aplicar-se el mínim per descendents en els supòsits en els quals aquests, per a obtenir una devolució, presenten declaració individual per l'IRPF, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament subscrit o confirmat, sempre que les rendes declarades no superen 1.800 euros.

Quanties 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 següents.

En cas de defunció d'un descendent que genere dret al mínim per aquest concepte, la quantia 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'assignarà en funció de l'edat dels que donen dret a aplicar aquest mínim per descendents, començant pel de major edat i sense computar, a aquest efecte, aquells descendents que, si és el cas, hagueren mort en l'exercici abans de la data de meritació de l'Impost.

Increment per descendents menors de tres anys

Quan el descendent siga menor de tres anys, el mínim que corresponga dels indicats anteriorment s'incrementarà en 2.800 euros anuals.

Supòsits d'adopció o acolliment

En els supòsits d'adopció o acolliment ⁽³⁾, tant preadoptiu com permanent, aquest increment podrà aplicar-se, sempre que la persona adoptada o acollida siga menor d'edat en el moment de l'adopció o acolliment.

L'increment s'aplicarà en el període impositiu en el qual s'inscriga en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en el qual es produïska la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Quan tinga lloc l'adopció d'un menor que haja estat en règim d'acolliment, o es produïska un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practicarà durant els períodes impositius restants fins a esgotar el termini màxim de tres anys.

■ **Important:** *l'increment per descendents menors de tres anys resulta d'aplicació en els casos en els quals el descendent haja mort durant el període impositiu.*

Mínim per ascendents

(arts. 59 i 61 Llei IRPF)

Qüestions generals i requisits exigibles

A l'efecte de l'aplicació del mínim per ascendents, tenen aquesta consideració **els pares, avis, besavis, etc.**, dels quals descendisca el contribuïent i que estiguen units a aquest per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuïent per vincle de parentiu en línia col·lateral (oncles, o oncles avis) o per afinitat (sogres).

Els ascendents han de complir els següents requisits per a donar dret a l'aplicació del mínim corresponent:

a) Que l'ascendent siga major de 65 anys en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre) o, siga quina siga la seua edat, que es tracte d'una persona **amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100**.

b) Que convisquen amb el contribuïent, almenys, la meitat del període impositiu. Pel que fa a aquest requisit, es considera que conviu amb el contribuïent els ascendents amb discapacitat que en depenen, i siguen internats en centres especialitzats.

c) Que l'ascendent no haja obtingut en l'exercici 2016 rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exempes de l'Impost.

El concepte de renda anual, a aquests efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonial reduïdes computades en l'any, amb independència del període impositiu en el qual s'haja produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les regles d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que l'ascendent no presente declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

⁽³⁾ Cal tindre 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. En relació a l'acolliment preadoptiu la disposició addicional Segona de la dita Llei 26/2015 estableix que totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil.

Quanties

- 1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat siga quina siga la seua edat.
- 1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.

En cas de defunció d'un ascendent que genere dret al mínim per aquest concepte, la quantia aplicable és de 1.150 euros.

Condicions d'aplicació

a) La determinació de les circumstàncies personals i familiars que han de tindre's en compte per a l'aplicació de les esmentades reduccions es realitzarà atenent la **situació existent en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si aquest mor en un dia diferent del 31 de desembre).

No obstant això, si l'ascendent mor durant l'any, només es genera dret al mínim per ascendent quan hi haja hagut convivència amb el contribuent durant, almenys, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de la mort.

b) Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim respecte dels mateixos ascendents, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguen distint grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspondrà als del grau següent.

Mínim per discapacitat

(arts. 60 i 61 Llei IRPF)

El mínim per discapacitat és la suma dels mínims que corresponguen per:

- Mínim per discapacitat del contribuent.
- Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents.

Mínim per discapacitat del contribuent

En funció del grau d'invalidesa del contribuent, el mínim podrà ser de les quanties següents:

- 3.000 euros anuals quan siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- 9.000 euros anuals quan siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuent s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals quan acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat del contribuent arribarà a les quanties que s'hi indiquen en el quadre de la pàgina següent:

Grau d'invalidesa	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 acredite necessitar ajuda 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 podrà ser de les quanties següents:

- **3.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, quan siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat de cada ascendent o descendent, inclòs, si és el cas, l'increment en concepte de despeses d'assistència, arribarà a les quanties següents:

Grau d'invalidesa	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 acredite necessitar ajuda 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'ajuda de terceres persones o de l'existència de dificultats de mobilitat (art. 72 Reglament)

Tenen la consideració de persones amb discapacitat, a l'efecte de l'IRPF, els contribuïents que acrediten un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

El grau d'invalidesa haurà de ser acreditat per mitjà de certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMSERSO) o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. El

Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre (BOE del 26 de gener de 2000), regula el procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau d'invalidesa. (4)

No obstant això, es considerarà afectat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 en cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en 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 considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 quan es tracte de persones la discapacitat dels quals siga declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'enjudiciament civil, encara que no abaste aquest grau.

La necessitat d'ajuda de terceres persones per a desplaçar-se al seu lloc de treball o per a exercir aquest, **o la mobilitat reduïda** per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, haurà d'acreditar-se per mitjà de certificat o resolució de l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, basant-se en el dictamen emés 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 han de tindre's en compte per a l'aplicació del mínim per discapacitat es realitzarà atenent la **situació existent en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si aquest mor en un dia diferent del 31 de desembre).

Sense perjudici de l'anterior, el mínim per discapacitat serà aplicable en els casos en els quals el descendent haja mort durant el període impositiu.

b) L'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents està condicionada al fet que cada un d'ells genere dret a l'aplicació del respectiu mínim, és a dir, mínim per ascendents o mínim per descendents.

c) Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per discapacitat respecte dels mateixos ascendents o descendents, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguin distint grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspondrà als del següent grau.

d) No serà procedent l'aplicació d'aquests mínims quan els ascendents o descendents presenten 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, declaració i qualificació del grau d'invalidesa i, en consonància amb el que estableix la disposició addicional huitena 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 en la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF-2001), du a terme actualitzacions terminològiques i conceptuals que substitueixen 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" per "grau d'invalidesa". Per a això, s'incorpora en el 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 contribuïent	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 contribuïent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o 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 següents. + 2.800 euros anuals, per descendent menor de tres anys. (*) En cas de mort del descendent 2.400 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat del descendent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o 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 mort de l'ascendent 1.150 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat de l'ascendent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 65 per 100. + 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda.

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per al càlcul del gravamen autonòmic

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: Imports dels mínims del contribuïent, per descendents i per discapacitat

La disposició final Segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos 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, fixant els següents imports dels mínims per contribuïent, descendents i per discapacitat que han d'aplicar els con-

tributants residents en el territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per al càlcul del 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, arribant a les quanties que a continuació indiquem:

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.
- **Addicionalment 1.540 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per al tercer descendent i el mínim pel quart i els següents descendents

- **4.400 euros anuals** pel tercer descendent que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- **4.950 euros anuals** pel quart descendent i següents.

Mínim per discapacitat

- **3.300 euros anuals** quan siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan siga una persona amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.
- **Increment en concepte de despeses d'assistència: 3.300 euros**

Grau d'invalidesa	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 acredite necessitar ajuda 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 Autònoma de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre, que ha sigut 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 Autònoma 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'haja produït cap increment o disminució en la seua quantia d'acord amb el que preveu l'article 46.1 a) 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 cedita per l'Estat, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre (BOCM del 25) modificat, amb efectes 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 contribuents residents en el territori de la Comunitat de Madrid per al càlcul del gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

- **2.400 euros anuals** pel primer descendent que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- **2.700 euros anuals** pel segon.
- **4.400 euros anuals** pel tercer.
- **4.950 euros anuals** pel quart i següents.

Quan un descendent siga menor de tres anys, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, **s'augmentarà en 2.800 euros anuals**.

■ **Important:** les quanties del mínim per descendents per al primer i segon fill, així com per descendent menor de tres anys coincideixen amb les fixades article 58 de la Llei de l'IRPF, mentre que les del tercer i quart fill i següents substitueixen a les establides en aquest article.

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns residents en la Comunitat Autònoma d'Andalusia

El matrimoni compost pel senyor A.T.C. i senyora M.P.S., de 58 i 56 anys, respectivament, tenen tres fills amb els quals conviu. El major, de 27 anys, té acreditat un grau d'invalidesa 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 declaració de l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atès que la Comunitat Autònoma d'Andalusia no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'aquest determinat d'acord amb el que disposa la Llei de l'IRPF ha d'utilitzar-se per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
Total mínim per descendents	4.550
Mínim per discapacitat de descendents:	
- Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar.....	11.600

2) Tributació individual de la dona:

Mínim del contribuent.....	5.550

Solució (continuació):

Mínim per descendents:

- Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000

Total mínim per descendents	4.550

Mínim per discapacitat de descendents:

- Fill 1r (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:

- Fill 1r (27 anys)	2.400
- Fill 2n (22 anys)	2.700
- Fill 3r (19 anys)	4.000

Total mínim per descendents	9.100

Mínim per discapacitat de descendents

- Fill 1r (27 anys)	3.000

Total mínim personal i familiar	17.650

Comentaris:

(1) Amb independència del nombre de membres integrats en la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tot cas, de 5.550 euros anuals. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar podrà reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, respecte d'això, el capítol 13 anterior, en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 2. Parella de fet amb fills comuns residents en la Comunitat Autònoma de Galícia

El senyor A.S.T. i la senyora M.V.V., conviuen sense que hi haja vincle matrimonial, i tenen en comú tres fills que conviuen amb ells i les edats dels quals són 18, 12 i 6 anys, respectivament. El fill menor ha obtingut 4.050 euros de rendiments del capital mobiliari procedents d'una cartera de valors donada pel seu iaio matern en naixer. La resta de fills no han obtingut rendes en l'exercici.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós contribuents en el supòsit de tributació individual i tributació conjunta a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atés que la Comunitat Autònoma de Galícia no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'aquest determinat d'acord amb el que disposa la Llei de l'IRPF ha d'utilitzar-se per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del pare i de la mare:

Mínim del contribuent	5.550

Mínim per descendents:

- Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350
- Fill 3r (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:	
- Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (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:	
- Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (6 anys) (1)	0
Total mínim per descendents	2.550
Total mínim personal i familiar	8.100

Comentaris:

(1) El fill de menor edat està obligat a presentar la declaració de l'IRPF per raó de les rendes obtingudes en l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exempts per import superior a 1.600 euros anuals).

En optar per tributar de manera individual el pare i la mare, el fill de menor edat haurà de presentar també la seua declaració individual de l'IRPF. A més, en presentar declaració individual de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros, no donarà dret a cap dels seus pares a l'aplicació del mínim per descendents en les seues declaracions respectives.

Ha de notar-se que, en la declaració individual del fill de menor edat (fill 3r), haurà de figurar en concepte de mínim del contribuïent la quantitat de 5.550 euros.

(2) Pel fet de no haver-hi vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar poden formar-la, a la seua elecció, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (fills 2n i 3r), sense que siga possible, a efectes fiscals, que ambdós progenitors amb els esmentats fills formen una única unitat familiar.

El mínim del contribuïent aplicable en la tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat és el general de 5.550 euros anuals. Així mateix, per conviure el pare i la mare amb els fills que formen part de la unitat familiar no resulta d'aplicació la reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals a la qual es refereix l'article 84 de la Llei de l'IRPF. Vegeu, respecte d'això, el capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Per la seua banda, en el supòsit de tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat (fills 2n i 3r), el mínim per descendents ha de distribuir-se per parts iguals entre els pares amb els quals conviuen els descendents que no tinguen rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills. Per aquesta raó, el mínim per descendents corresponent al fill de menor edat (fill 3r), amb rendes superiors a 1.800 euros, correspon íntegrament al pare o la mare amb qui tributa conjuntament. En conseqüència, l'altre progenitor no tindrà dret a l'aplicació del mínim per descendents pel dit fill.

El mínim per descendents corresponent al fill major d'edat (fill 1r), que per aquesta circumstància no forma part de la unitat familiar, també correspon a ambdós pares per parts iguals.

(3) L'altre progenitor, en la seua declaració individual únicament té dret a aplicar la meitat del mínim per descendents corresponents als fills 1r i 2n, per no tindre cap d'ells rendes superiors a 1.800 euros.

Exemple 3. Matrimoni amb el qual conviuen un nét i el pare d'un dels cònjuges residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó

El senyor S.C.B. i senyora B.T.L. són matrimoni. El marit, de 67 anys, té acreditat un grau d'invalidesa del 33 per 100. La dona, de 65 anys, no treballa fora de la llar familiar.

El matrimoni té tres fills que conviuen amb ells: el fill major, de 28 anys, té acreditat un grau d'invalidesa del 65 per 100. El fill mitjà, de 23 anys, és estudiant. La filla menor, de 20 anys, té un fill d'un any. Cap d'ells ha obtingut rendes en l'exercici

2016 superiors a 8.000 euros, ni presentat declaració per l'IRPF.

En el domicili del matrimoni conviu també el pare del marit, de 95 anys, que té acreditat un grau d'invalidesa del 65 per 100 i les rendes del qual derivades exclusivament d'una pensió de jubilació ascendeixen en el present exercici a 7.500 euros anuals. Per a l'exercici 2016 no ha presentat cap declaració per l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar del matrimoni corresponent a l'exercici 2016, en règim de tributació conjunta a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: atès que la Comunitat Autònoma d'Aragó no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'aquest determinat d'acord amb el que disposa la Llei de l'IRPF ha d'utilitzar-se per al càlcul tant del gravamen estatal com del 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 la dona.....	1.150	
Total mínim del contribuïent		7.850
Mínim per descendents:		
- Fill 1r	2.400	
- Fill 2n.....	2.700	
- Fill 3r.....	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 podrà aplicar-se 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 legalment establides. Vegeu, respecte d'això, el capítol 13 anterior en el qual 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 compost pel senyor R.S.C i senyora R.R.T., de 66 i 56 anys, respectivament. El senyor R.S.C té reconegut un grau d'invalidesa del 33 per 100. Amb el matrimoni conviuen quatre fills. El major 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.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del 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 descendents i mínim per discapacitat.

1) Tributació individual del marit:

<u>Gravamen estatal:</u>	
Mínim del contribuïent	
- General.....	5.550
- Més de 65 anys	1.150
Total mínim per contribuïent	6.700
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (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

<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuïent (*)	
- General	6.105
- Més de 65 anys).....	1.265
Total mínim per contribuïent.....	7.370
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- Fill 3r (21 anys) (50% s/4.400) (*).....	2.200
Total mínim per descendents	4.750
Mínim per discapacitat	
- Contribuent (*)	3.300
Total mínim personal i familiar.....	15.420

2) Tributació individual de la dona:

<u>Gravamen estatal:</u>	
Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000).....	2.000
Total mínim per descendents	4.550
Total mínim personal i familiar.....	10.100

<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- Fill 3r (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:

<u>Gravamen estatal:</u>	
Mínim del contribuïent (**)	
- General.....	5.550
- Més de 65 anys	1.150
Total mínim per contribuïent	6.700
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys)	2.400
- Fill 2n (22 anys).....	2.700
- Fill 3r (21 anys)	4.000
Total mínim per descendents	9.100
Mínim per discapacitat:	
- Contribuent	3.000
Total mínim personal i familiar.....	18.800

<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuïent (*)	
- General	6.105
- Més de 65 anys.....	1.265
Total mínim per contribuïent	7.370
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (24 anys)	2.400
- Fill 2n (22 anys)	2.700
- Fill 3r (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):**Comentari:**

(*) En la determinació de l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i el 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 en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF.

(**) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és en tot cas de 5.550 euros anuals amb independència del nombre de membres integrats en la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, a aquest respecte, el capítol 13 anterior en el qual 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 compost pel senyor A.H.G i senyora P.L.C., de 40 i 38 anys, respectivament, tenen tres fills amb els quals conviuen. El major, de 6 anys, el segon té 4 anys i el tercer 1 any. Cap dels fills ha obtingut rendes, excloses les exempes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: La Comunitat de Madrid ha establert en l'article 2 del seu text refós de les Disposicions Legals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, imports del mínim per descendents en substitució dels establerts en l'article 58 de la Llei de l'IRPF. No obstant això, ha de tindre's en compte que els mínims pel primer i segon fill coincideixen els fixats en l'esmentat article 58. Els relatius al tercer i Quart fill i següents si determinen quanties diferents que hauran d'aplicar-se per al càlcul del gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

<u>Gravamen estatal:</u>		<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuent.....	5.550	Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200	- Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350	- Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (1 any) (50% s/4.000).....	2.000	- Fill 3r (1 any) (50% s/4.400) (*).....	2.200
- Fill menor 3 anys (50% s/2.800).....	1.400	- Fill menor 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 la dona:

<u>Gravamen estatal:</u>		<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuent.....	5.550	Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200	- Fill 1r (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350	- Fill 2n (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- Fill 3r (1 any) (50% s/4.000).....	2.000	- Fill 3r (1 any) (50% s/4.400) (*).....	2.200
- Fill menor 3 anys (50% s/2.800).....	1.400	- Fill menor 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: (**)

<u>Gravamen estatal:</u>	
Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (6 anys)	2.400
- Fill 2n (4 anys)	2.700
- Fill 3r (1 any).....	4.000
- Fill menor 3 anys.....	2.800
Total mínim per descendents	11.900
Total mínim personal i familiar.....	17.450

<u>Gravamen autonòmic:</u>	
Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- Fill 1r (6 anys).....	2.400
- Fill 2n (4 anys).....	2.700
- Fill 3r (1 any)	4.400
- Fill menor 3 anys	2.800
Total mínim per descendents	12.300
Total mínim personal i familiar.....	17.850

Comentaris:

(*) En la determinació del mínim per descendents s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat de Madrid, que modifica l'import corresponent al tercer fill i successius.

(**) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és en tot cas de 5.550 euros anuals amb independència del nombre de membres integrats en la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, a aquest respecte, el capítol 13 anterior en el qual 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

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

- Anualitats per aliments en favor dels fills
- Rendes exemptes amb progressivitat
- Supòsits especials de concurrència de rendes: Anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

Introducció

La determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es realitza a partir dels dos components en els quals 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 seues corresponents escales estatal i autonòmica.

Sobre aquest esquema general s'incorporen determinades especialitats derivades, d'una banda, de la mateixa naturalesa de l'IRPF com a tribut cedit parcialment a les comunitats autònomes i, d'altra, del règim liquidatori específic assignat al mínim personal i familiar, a les rendes exemptes, excepte per a determinar el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes, també denominades “rendes exemptes amb progressivitat” i a les anualitats per aliments en favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

L'IRPF és un impost cedit amb caràcter parcial, amb el límit del 50 per 100, en els termes establits en la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, modificada, per última vegada a l'efecte de l'IRPF, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

Com a conseqüència de la cessió de l'IRPF, dins del procediment liquidatori de l'Impost es distingeixen dues fases: una estatal i una altra autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i a un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra autonòmica. A partir d'aquesta última, 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 al càlcul del gravamen autonòmic i sobre l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general. ⁽¹⁾

Respecte a l'import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic, tant la Comunitat Autònoma de les Illes Balears com les comunitats de Castella i Lleó i de Madrid, han aprovat els imports del mínim personal i familiar que hauran d'utilitzar els contribuents residents en 2016 en el seu territori per al càlcul del gravamen autonòmic. ⁽²⁾

A la Comunitat de Castella i Lleó, així com a la resta de les comunitats autònomes que no han exercit aquesta competència normativa, se'ls aplica l'import del mínim personal i familiar establert en la Llei de l'IRPF.

Pel que fa a les escales autonòmiques, **totes les comunitats autònomes tenen aprovades**, de conformitat amb el que estableix 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, i en l'article 74 de la Llei de l'IRPF, **les corresponents escales autonòmiques aplicables en l'exercici 2015** que més avant es detallen.

⁽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 al càlcul del gravamen autonòmic” del capítol 14 d'aquest manual. Pàgina 492 i s.

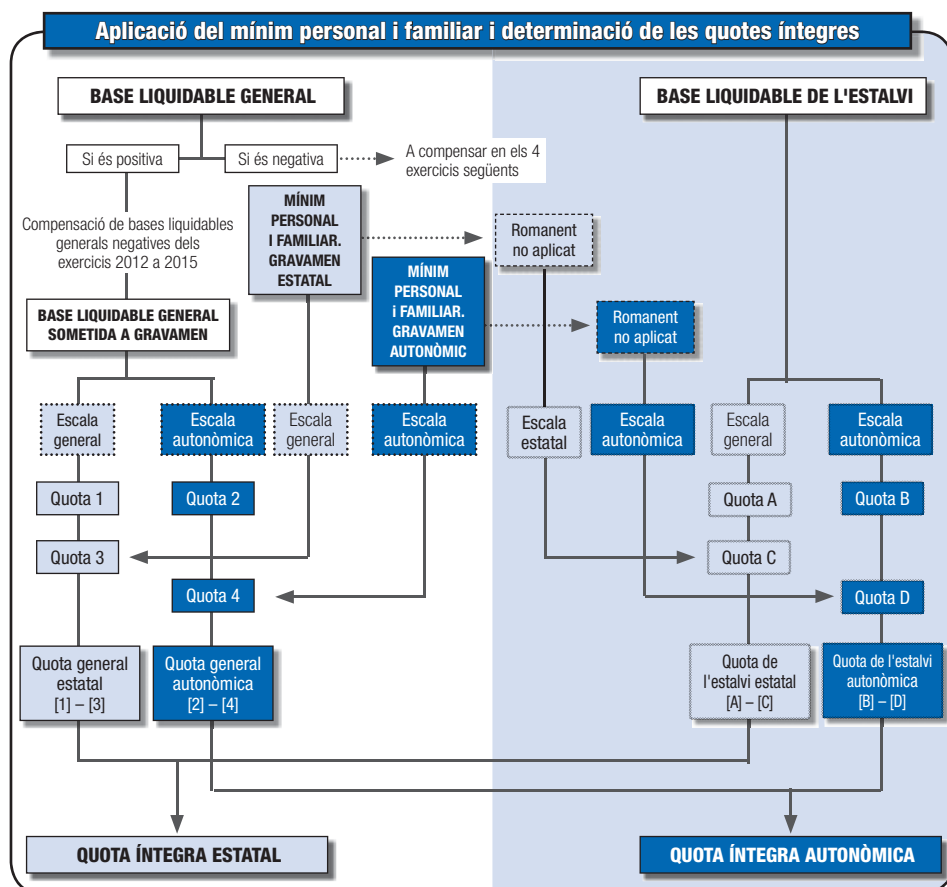
No obstant això, als contribuents amb residència habitual a Ceuta i Melilla els resulta aplicable, des de l'1 de gener de 2011, l'escala autonòmica arreglada en l'article 65 de la Llei de l'IRPF (disposició addicional trenta-dosena de la Llei de l'IRPF).

En cas de contribuents amb residència habitual en l'estranger per concórrer alguna de les circumstàncies a les quals es refereix l'article 8.2 i 10.1 de la Llei de l'IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta certes especialitats el comentari de les quals es realitza en un apartat específic d'aquest capítol.

Aplicació del mínim personal i familiar (arts. 63.1.2 i 74.1.2 Llei IRPF)

A fi d'assegurar un mateix estalvi fiscal per a tots els contribuents amb la mateixa situació personal i familiar, siga quin siga el seu nivell de rendes, en l'actual Llei 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 última i, si és el cas, de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es representen de manera gràfica en l'esquema següent:



Comentaris al 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 forma part d'aquesta, se li apliquen les escales, general i autonòmica, de l'Impost i s'obtenen les corresponents quotes parcials (**Quota 1 i Quota 2**).

Fase 2a A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar estatal establert en l'IRPF se li 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 establerts, si és el cas, per la comunitat autònoma en la normativa autonòmica se li aplica l'escala autonòmica corresponent, i s'obté la quota parcial (**Quota 4**).

En l'exercici 2016, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid han regulat imports del mínim personal i familiar diferents dels establerts en la Llei de l'IRPF. En conseqüència, els contribuents residents en el seu territori han d'aplicar, a l'efecte del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports regulats en la normativa de la dita comunitat autònoma.

La resta de contribuents (incloent-hi els de la Comunitat de Castella i Lleó que ha fixat imports per al mínim personal i familiar d'igual quantia als establerts en la Llei de l'IRPF) han d'aplicar aquesta quantia 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 quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra general estatal (Quota 1 menys Quota 3) i 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 2016, obtenint-se les corresponents quotes parcials (**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 minorarà, si és el cas, en l'import derivat d'aplicar al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (aço és, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi estatal fixada per al 2016 (**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 minorarà en l'import derivat d'aplicar al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (aço és, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per al 2016 (**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. 63.1.1r Llei IRPF]

La base liquidable general del contribuent ha de ser gravada als tipus que s'indiquen en l'escala general de l'Impost que a continuació es reproduïeix:

Per al període impositiu de 2016, a la base liquidable general s'aplicaran els tipus de l'escala següent:

Aplicable tant en tributació individual com en tributació conjunta per tots els contribuents, amb independència del seu 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	15.000,00	15,00
	35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
	60.000,00	8.950,75	d'ací en avant	22,50

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar aquesta escala.

Tipus mitjà de gravamen general estatal (art. 63.2 Llei IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general estatal el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per aplicació de l'anterior escala entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general estatal s'expressarà amb dos decimals sense arrodoniment.

Gravamen autonòmic (art. 74.1.1 Llei IRPF)

A la base liquidable general s'aplicaran els tipus de l'escala autonòmica de l'Impost que, de conformitat 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, hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar en cas dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 de la Llei de l'IRPF, l'escala autonòmica aprovada per cada comunitat autònoma.

Per a l'exercici 2016 cada contribuent haurà d'aplicar l'escala autonòmica que corresponga de les que a continuació es transcriuen:

**Comunitat Autònoma
d'Andalusia (art. 15 quater
Decret legislatiu 1/2009)**

Aplicable en l'exercici 2016
pels contribuents residents en el
dit 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	12,00
20.200,00	2.175,00	7.800,00	15,00
28.000,00	3.345,00	7.200,00	16,50
35.200,00	4.533,00	14.800,00	19,00
50.000,00	7.345,00	10.000,00	19,50
60.000,00	9.295,00	60.000,00	23,50
120.000,00	23.395,00	d'ací en avant	25,50

**Comunitat Autònoma d'Aragó
(art. 110-1 Decret legislatiu
1/2005)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	16.000,00	19,00
50.000,00	7.392,75	10.000,00	21,00
60.000,00	9.492,75	10.000,00	22,00
70.000,00	11.692,75	20.000,00	22,50
90.000,00	16.192,75	40.000,00	23,50
130.000,00	25.592,75	20.000,00	24,50
150.000,00	30.492,75	d'ací en avant	25,00

**Comunitat Autònoma
del Principat d'Astúries
(art. 2 Decret legislatiu 2/2014)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	25,50

**Comunitat Autònoma
de les Illes Balears
(art. 1 Decret legislatiu 1/2014)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	25,00

**Comunitat Autònoma
de Canàries**
(art. 18 bis Decret legislatiu
1/2009)

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	24,00

**Comunitat Autònoma
de Cantàbria**
(art. 1 Decret legislatiu
62/2008)

Aplicable en l'exercici 2016
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
0000	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	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50
90.000,00	16.482,75	d'ací en avant	25,50

**Comunitat Autònoma
de Castella-la Manxa**
(disp. transitòria 1a Llei
9/2014)

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	22,50

Comunitat de Castella i Lleó
(art. 1 Decret legislatiu 1/2013)

Aplicable en l'exercici 2016
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	14,00
35.200,00	4.212,75	18.207,20	18,50
53.407,20	7.581,08	d'ací en avant	21,50

**Comunitat Autònoma
de Catalunya**
(art. únic Llei 24/2010)

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	25,50

**Comunitat Autònoma
d'Extremadura
(art. 1 Decret legislatiu 1/2013)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	25,00

**Comunitat Autònoma
de Galícia
(art. 4 Decret legislatiu 1/2011)**

Aplicable en l'exercici 2016 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	11,75
20.200,00	2.093,38	7.500,00	15,50
27.700,00	3.255,88	7.500,00	17,00
35.200,00	4.530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6.824,88	12.400,00	20,50
60.000,00	9.366,88	d'ací en avant	22,50

**Comunitat de Madrid
(art. 1 Decret legislatiu 1/2010)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	21,00

**Comunitat Autònoma
de la Regió de Múrcia
(art. 2 Decret legislatiu 1/2010)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	23,50

**Comunitat Autònoma
de la Rioja
(art. 1 Llei 7/2014)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	14.800,00	19,00
50.000,00	7.174,75	10.000,00	19,50
60.000,00	9.124,75	60.000,00	23,50
120.000,00	23.224,75	d'ací en avant	25,50

**Comunitat Valenciana
(art. 2 Llei 13/1997)**

Aplicable en l'exercici 2016
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	d'ací en avant	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 efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.5 del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per a 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 tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla l'escala prevista en l'article 65 de la Llei de l'IRPF. Aquesta escala és la següent:

Ceuta i Melilla

Aplicable en l'exercici 2016
pels contribuents residents
en aquest exercici en aquestes
ciutats autònomes

Base liquidable fins euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable fins 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	d'ací en avant	22,50

Tipus mitjà de gravamen general autonòmic (art. 74.2 de la Llei de l'IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general autonòmic el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per aplicació de l'escala autonòmica que corresponga entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general autonòmic s'expressarà amb dos decimals sense arrodoniment.

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

En l'exercici 2016 la base liquidable de l'estalvi del contribuent ha de ser gravada 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 Llei IRPF]

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran els tipus que s'indiquen en l'escala següent fixats per a 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	D'ací en avant	11,50

2n. La quantia resultant es minorarà 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.

Gravamen autonòmic [art. 76 Llei IRPF]

Per a 2016 la base liquidable de l'estalvi es gravarà als tipus que apareixen en 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	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	D'ací en avant	11,50

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar en cas dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, l'escala anterior.

Exemple:

El senyor A.B.C., resident a la Comunitat Autònoma d'Aragó, ha obtingut en l'exercici 2016 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.
L'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.
Determinar l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, corresponent al dit 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%	555,00
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%	573,50
Quota 2 resultant	2.787,25

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Atès que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), aquest forma part en la seua integritat 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 9,50%	266,00

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (2.140,50 + 266,00)	2.406,50
Quota íntegra autonòmica (2.232,25 + 266,00)	2.498,25

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, tenint la consideració de contribuents de l'IRPF residisquen a l'estranger, presenta determinades especialitats respecte del procediment liquidatori fins ara comentat, pel fet que, en no poder ser considerats residents en el territori de cap comunitat autònoma, aquestes no tenen competència normativa sobre l'IRPF que els és aplicable.

Són contribuents de l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i fills menors d'edat que, en els termes establits en l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 de la Llei de l'IRPF, tinguen la seua residència habitual en l'estranger, per la seua condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles.
- Membres d'oficines consulars espanyoles, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal que en depén.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de delegacions o missions d'observadors en l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exercisquen en l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.
- Els que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori considerat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en el qual s'efectue el canvi de residència i els quatre 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. 63.1 i 65 Llei IRPF]

Per a 2016 la base liquidable general se sotmetrà a gravamen aplicant les escales següents:

Escala de l'article 63.1 Llei IRPF per a 2016				Escala de l'article 65 Llei IRPF per a 2016			
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	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00	12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00	20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50	35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	d'ací en avant	22,50	60.000,00	8.950,75	d'ací en avant	22,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (art. 66.2 i disposició adicional trenta-cinquena de la Llei IRPF)

A la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran els tipus que s'indiquen en 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
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	D'ací en avant	23

La quantia resultant es minorarà 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 de 2015 el romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general no redueix la base liquidable de l'estalvi sinó que al seu import se li apliquen les escales estatal i autonòmica i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les esmentades escales a la totalitat de la base liquidable de l'estalvi, de manera equivalent a com opera en la base liquidable general.

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

[art. 93.2.e) Llei IRPF]

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol i que opten per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, amb les regles especials establides en l'article 93.2 de la Llei de l'IRPF, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF durant el període impositiu en el qual s'efectue el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents se'ls aplicarà les escales següents: ⁽³⁾

1r. A la base liquidable, excepte la part d'aquesta 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 (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 posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en avant	45

2n. A la part de la base liquidable 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 (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 posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en 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	D'ací en avant	23,5

(3) Aquest règim es comenta en les pàgines 67 i s. del capítol 2.

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments en favor dels fills (arts. 64 i 75 Llei de l'IRPF)

Els contribuents que hagen satisfet en l'exercici 2016 anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF, quan l'import d'aquestes siga inferior a la base liquidable general, determinaran 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 ha de diferenciar-se de la resta de la base liquidable general; s'obtenen d'aquesta manera dues bases per a l'aplicació de les escales de gravamen:

- Base “A”: import de l'anualitat per aliments.
- Base “B”: resta de la base liquidable general.

2n A cada una de les esmentades bases s'aplicaran, en la part estatal, l'escala de gravamen general per a 2016 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que corresponga. Com 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 quotes autonòmiques obtingudes en la fase anterior per a 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'obté la quota 7 (quota general estatal) i la quota 8 (quota autonòmica).

5é Minoració de les quotes resultants 5 i 6 determinades en el pas 3r anterior en l'import de les quotes 7 i 8, sense que puguin resultar negatives com a conseqüència d'aquesta minoració.

- Quota general estatal = quota 5 – quota 7
- Quota general autonòmica = quota 6 – quota 8

▪ **Atenció:** els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial aplicaran 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'eixos fills.

Exemple:

El senyor L.D.Z., resident a la Comunitat Valenciana, ha obtingut en l'exercici 2016 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant aquest exercici, ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 12.000 euros, segons el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Així mateix, la base liquidable de l'estalvi del dit contribuent ascendeix a 5.000 euros.

Determinar les quotes íntegres corresponents a 2016 sabent que l'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.

Solució:

Pel fet d'haver satisfet en l'exercici anualitats als seus fills per decisió judicial i ser la quantia inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general estatal per a 2015 i l'autonòmica de l'Impost han d'aplicar-se separadament 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 a 2016 per la Comunitat Valenciana

12.000 al 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 35.200,00	4.362,75

Resta: 15.800,00 al 18,50%	<u>2.923,00</u>

Quota 3	7.285,75

Escala autonòmica aprovada per a 2016 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 per l'aplicació de les escales en ambdues bases

- Quota 5 = quota 1 + quota 3: (1.140,00 + 7.237,75)	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

Atés 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 a 2016 per la Comunitat Valenciana

7.530 al 11,90%	896,07

Quota 8	896,07

5. Determinació de les diferències de quotes

Quota general estatal (quota 5 – quota 7): 8.425,75 – 715,35	7.710,40

Quota general autonòmica (quota 6 – quota 8): 8.984,59 – 896,03	8.088,52

6. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

Gravamen estatal (5.000 x 9,5%)	475,00

Gravamen autonòmic (5.000 x 9,5%)	475,00

8. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475,00)	8.185,40

Quota íntegra autonòmica (8.088,52 + 475,00)	8.563,52

Rendes exemptes amb progressivitat

Tenen la consideració rendes exemptes amb progressivitat aquelles rendes que, **sense sotmetre's a tributació**, han de **tindre's en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes** del període impositiu.

Com a exemple d'aquestes rendes poden esmentar-se les previstes en els convenis subscrits per Espanya per a evitar la doble imposició.

Les rendes exemptes amb progressivitat s'afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi, segons corresponga a la naturalesa de les rendes, a fi de calcular el tipus mitjà de gravamen que corresponga per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen així calculat s'aplicarà sobre la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.

En determinats convenis subscrits per Espanya per a evitar la doble imposició s'estableix que, quan les rendes obtingudes per un contribuent estiguen exemptes, d'acord amb les disposicions d'aquest conveni, aquestes han de tindre's en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable sobre la resta de les rendes obtingudes pel contribuent en l'exercici.

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable general

El tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seua naturalesa, formen part de la base imposable general s'estructura d'acord amb el que acabem 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 resultant d'aquesta suma s'apliquen l'escala de gravamen general i l'aprovada per la comunitat autònoma que corresponga, 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 supere la base liquidable general o, si és el cas, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat) s'apliquen, successivament, l'escala de gravamen general i s'obtenen d'aquesta manera 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 obtingudes 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 Una vegada obtinguts els tipus mitjans, aquests s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple:

La senyora P.C.A., resident a la comunitat de Castella i Lleó, ha obtingut en l'exercici 2016 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros. A més, ha percebut 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 a evitar la doble

imposició i previndre l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, de 3 de febrer de 2011, està declarada a Espanya exempta amb progressivitat.

Determinar l'import de les quotes íntegres corresponent al 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
Rest: 6.600,00 al 15%	<u>990,00</u>
Quota 1	3.102,75

Escala autonòmica

Fins a 20.200,00	2.112,75
Rest: 6.600,00 al 14%	<u>924,00</u>
Quota 2	3.036,75

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 9,50%	527,25
Quota 4	527,25

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): $3.036,75 - 527,25$	2.509,50

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)

$$TMA = (2.509,50 \div 26.800) \times 100 = 9,36\%$$

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: $(23.900 \times 9,36\%)$	2.237,04

7. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

$2.800 \times 9,5\%$	266,00

Gravamen autonòmic

$2.800 \times 9,5\%$	266,00

8. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal $(2.296,79 + 266,00)$	2.562,79
Quota íntegra autonòmica $(2.237,04 + 266,00)$	2.503,04

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable de l'estalvi

En aquells supòsits en els quals existisca un romanent del mínim personal i familiar que, com que no poden aplicar-se en la base liquidable general per a determinar les quotes íntegres, passe a formar part de la base liquidable de l'estalvi, així com quan l'import d'aquesta, incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat supere la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que segons la seua naturalesa formen part de la base imposable de l'estalvi s'estructura en les fases següents:

1a L'import de les rendes exemptes amb progressivitat ha de sumar-se a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, a fi d'aplicar al seu resultat els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica, que corresponguen. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials A i B.

2a Si hi haguera romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general es troben les quotes que corresponga al dit 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 a integrar en la base imposable de l'estalvi. El quocient així obtingut es multiplica per 100 per a determinar d'aquesta manera el tipus mitjà de gravamen.

5a Una vegada obtinguts els dits tipus mitjans, aquests s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

▪ **Important:** en aquells supòsits en els quals no existisca romanent de 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 serà necessari efectuar els càlculs anteriorment

Exemple:

En la declaració de l'IRPF corresponent a 2016 del senyor J.L.M., resident a Aragó, consten les següents quantitats relatives a la base liquidable de l'estalvi:

- Base liquidable de l'estalvi	50.200
- Import del mínim personal i familiar que forma part de la base liquidable de l'estalvi	4.200

En l'exercici 2016 el contribuïent va procedir a la venda d'un immoble urbà siti a Holanda del qual va obtenir un guany patrimonial de 80.000 euros determinat d'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF.

Determinar 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 disposa l'article 25.3 del conveni entre el Govern de l'Estat Espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial derivat de la transmissió del bé immoble està exempt de l'IRPF, però aquesta renda es tindrà en compte per a calcular l'IRPF corresponent a les restants rendes a integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Atés que hi ha un romanent del mínim personal i familiar que redueix la base liquidable de l'estalvi per a determinar l'import d'aquesta que se sotmet a gravamen s'ha de tindre en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'immoble urbà siti a Holanda. Els càlculs que s'han de realitzar 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	5.190,00
Resta (80.000 a l'11,5%)	<u>9.200,00</u>
Quota B	14.390,00

3. Aplicació dels 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 9,50%	399,00
Quota D	399,00

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): $14.390,00 - 399,00$	13.991,00

5. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a) Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi estatal (TMAE)

$$TMAE = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$$

b) Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi autonòmic (TMGA)

$$TMAA = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$$

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (50.000):

Quota de l'estalvi estatal: $(50.000 \times 10.76\%)$	5.380,00
Quota de l'estalvi autonòmica: $(50.000 \times 10.76\%)$	5.380,00

Supòsits especials de concurrència de rendes: anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en cas que hi haja simultàniament anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidatòries de cada una de les rendes tal com es comenta en l'exemple següent.

Exemple:

El senyor J.R.F., resident en la Comunitat de Madrid, ha obtingut en l'exercici 2016 una base liquidable general de 23.900 euros. També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que ascendeixen a 2.950 euros.

Durant l'exercici ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 2.800 euros, segons el que estableix el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determinar les quotes íntegres corresponents a l'exercici 2016, sabent que l'import del mínim personal i familiar ascendeix a 5.550 euros.

Solució:

1. Determinació de les bases per a l'aplicació de les escales de gravamen

Pel fet d'haver satisfet en l'exercici anualitats als seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'Impost han d'aplicar-se 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 la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i disminuint el resultat en l'import de les anualitats per aliments satisfetes en 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
Rest a: 3.850,00 al 15%	<u>577,50</u>
Quota 3	3.012,85

Escala autonòmica

Fins a: 17.707,20	1.771,56
Rest a: 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

Atés 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 x 9,50%	715,35

Quota 5	715,35

Escala autonòmica

7.530 x 9,50%	715,35

Quota 5	715,35

6. Càlcul de les quotes a l'efecte de determinar els tipus mitjans de gravamen

Per a determinar els tipus mitjans de gravamen, estatal i autonòmic, és necessari calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Les dites quotes es calculen de la manera següent:

Quota estatal = (quota 1 + quota 3 – quota 5):

266,00 + 2.690,25 – 715,35	2.240,90

Quota autonòmica = (quota 2 + quota 4 – quota 6):

266,00 + 2.690,25 – 715,35	2.240,90

7. 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 = $2.165,80 \div 26.850 \times 100 = 8,07\%$

8. Determinació de la quota íntegra general estatal i autonòmica

- Quota íntegra general estatal

(base liquidable general x TME) 23.900 x 8,34%	1.993,26

- Quota íntegra general autonòmica:

(base liquidable general x TMA) 23.900 x 8,07%	1.928,73

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2016

Sumari

Introducció

Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori

Introducció

Règim transitori

Modalitats de la deducció

Condicions i requisits de caràcter general

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva de 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

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

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 realitzades a Canàries

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
2. Donatius realitzats 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. Límit aplicable

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Deducció per actuacions per a la protecció i 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 satisfetes en 2012 pendents de deducció

Introducció

Una vegada determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, l'objecte de la fase liquidatòria següent de l'IRPF és determinar les quotes líquides respectives, estatal i autonòmica (arts. 67 i 77 Llei de l'IRPF). Per a això, s'han d'aplicar sobre l'import de les quotes íntegres els grups de deduccions següents:

1. Deducció per inversió en habitatge habitual: règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 va quedar suprimida la deducció per inversió en habitatge habitual. No obstant això, per a aquells contribuents que hagueren adquirit abans d'eixa data el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la seua construcció, ampliació, rehabilitació o realització d'obres per raons de discapacitat en aquest (exceptuant-ne les aportacions a comptes habitatge) i gaudiren d'aquest benefici fiscal, s'estableix un règim transitori que els permet continuar efectuant la deducció en les mateixes condicions que estaven fent-ho.

Per a aquests contribuents la quantia de la deducció per inversió en habitatge habitual es desglossarà en dos trams: un, estatal, i un altre, 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'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra estatal**.
- **El tram autonòmic**, l'import del qual ve determinat pel que estableix l'article 78 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra autonòmica**.

Aquest import serà bé l'aprovat per cada una de les comunitats autònomes de conformitat amb l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 desembre o, a falta d'això, els percentatges establits en 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 nova o recent creació

Els contribuents poden deduir íntegrament de la quota íntegra estatal l'import que corresponga per la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació que regula l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, quan complisquen els requisits i condicions exigits per a gaudir d'aquest nou incentiu.

3. Deduccions generals de normativa estatal

Les deduccions que a continuació s'especifiquen, la regulació de les quals es conté en la mateixa Llei de l'IRPF (arts. 68.1, 2, 3, 4 i 5 i la disposició adicional vint-i-novena) i, en relació amb el règim transitori de la deducció per lloguer d'habitatge habitual, en la disposició transitòria quinzena que remitent, al seu torn, quant a la seua regulació per als contribuents que tinguem dret a aquest règim transitori a la normativa de la Llei de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2014, poden ser aplicades, amb caràcter general, per tots els contribuents que complisquen els requisits legalment exigits per a tindre'n dret, amb independència de la comunitat autònoma de règim comú en la qual hagen residit durant 2016, amb l'excepció de les especialitats que es deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o a Melilla.

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial
- Deduccions per donatius i altres aportacions

- Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o a Melilla
- Deducció per actuacions per a la protecció i 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 habitatge

L'import d'aquestes deduccions, exceptuant-ne les quantitats pendents de la deducció per obres de millora en habitatge prevista en la disposició addicional vint-i-novena 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.

4. Deduccions autonòmiques

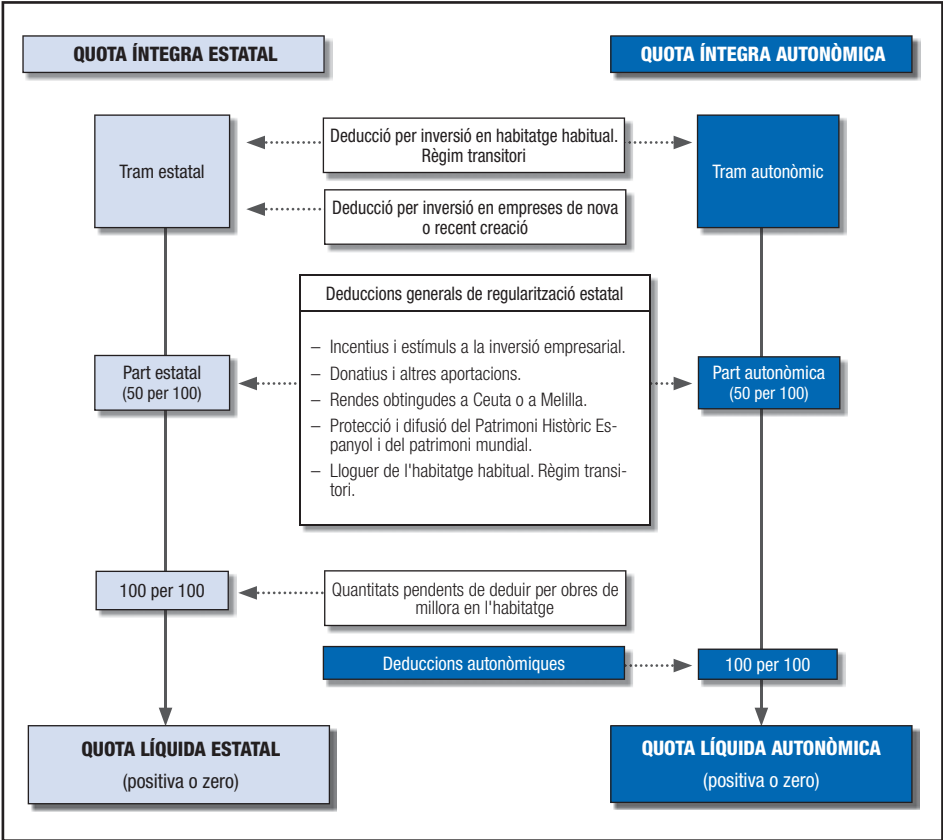
Les comunitats autònomes de règim comú, fent ús de les competències normatives assumides en relació amb la part cedida de l'IRPF, han aprovat deduccions autonòmiques que únicament podran aplicar els contribuents que, complint els requisits per a tindre-hi dret, hagen residit durant l'exercici 2016 en els seus respectius territoris.

- L'import d'aquestes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.

■ **Important:** *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no podrà donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no puguin ser aplicades per insuficiència de quota íntegra estatal, no podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica. D'aquesta manera, les deduccions autonòmiques que no puguin ser aplicades per insuficiència de la quota íntegra autonòmica, no podran deduir-se de la quota íntegra estatal.*

Finalment, el contribuent haurà de conservar en el seu poder els justificants de les deduccions efectuades per a qualsevol comprovació per part de l'Administració tributària, sense que calga que adjunte a la seua declaració els justificants de les deduccions efectuades.

En el quadre de la pàgina següent es representa, de manera esquemàtica, l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques en l'exercici 2016.



Deducció per inversió en 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 dia 28) va suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que dedueixen per habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes habitatge), l'esmentada Llei 16/2012 va introduir un règim transitori, regulat en la nova disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF, que els permet continuar gaudint de la deducció en aquests termes i amb aquestes condicions existents el 31 de desembre de 2012.

Règim transitori (disposició transitòria diuitena Llei de l'IRPF; disposició transitòria dotzena Reglament)

A qui s'aplica el règim transitori

Només tindran dret a aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en el període del qual es tracte els contribuents següents:

- a) Els contribuents que hagueren adquirit el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la construcció d'aquest abans de l'1 de gener de 2013.
- b) Els contribuents que hagueren satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.
- c) Els contribuents que hagueren 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 esmentades obres o instal·lacions estiguin concloses abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, per a poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigeix que els contribuents hagen efectuat la deducció per l'esmentat habitatge en 2012 o en anys anteriors, llevat que no l'hagen poguda efectuar encara perquè l'import invertit en aquest no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, si és el cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Excepció: comptes habitatge

A diferència del que succeeix en els casos d'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació d'habitatge habitual queden fora dels beneficis que atorga el règim transitori els contribuents que, abans de l'1 de gener de 2013, hagueren depositat quantitats en comptes habitatge destinades a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

En conseqüència, aquests contribuents no podran aplicar-se cap deducció per les aportacions que realitzen en els seus comptes habitatge a partir de l'esmentada data.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda en els articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei de l'IRPF en la redacció en vigor el 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que d'acord amb el que disposa la Llei 22/2009 hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament de l'IRPF preveu per als contribuents que tinguen dret al règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual l'aplicació d'allò que s'ha disposat en el seu capítol I del títol IV, en la redacció en vigor el 31 de desembre de 2012.

Obligació de presentar declaració

Els contribuents que vulguen exercir el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual del règim transitori **estaran obligats, en tot cas, a presentar declaració per l'IRPF.**

Modalitats de la deducció

La disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF manté tres de les quatre modalitats de deducció per inversió en habitatge que fins a 2012 regulava l'article 68.1 de l'esmentada llei, 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 [arts. 68.1 3r i 4t f), Llei IRPF, redacció el 31.12.2012; 54 i 55.2, Reglament, redacció el 31.12.2012]

S'entén per habitatge habitual, a l'efecte d'aquesta deducció, l'edificació que complisca els requisits següents:

1r Que constituïska la residència del contribuent durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, a pesar de no haver transcorregut els tres anys indicats, es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, canvi d'ocupació, o altres circumstàncies anàlogues justificades.

S'entendrà igualment com a circumstància que necessàriament exigeix el canvi d'habitatge el fet que l'anterior resulte inadequada com a conseqüència de la discapacitat d'aquest contribuent o del seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, que convisca amb ell.

El termini de tres anys ho és a l'efecte de qualificar l'habitatge com a habitual, sense que calga que haja transcorregut aquest termini per a començar a aplicar la deducció que corresponga en els termes que més avant es comenten. No obstant això, si una vegada habitat l'habitatge s'incomplira el termini de residència de tres anys, sí que caldria reintegrar les deduccions aplicades, llevat que concórreguen algun dels supòsits anteriorment esmentats.

2n Que el contribuent l'habite 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.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual, a pesar de no produir-se l'ocupació en el termini de dotze mesos, en els supòsits següents:

- Quan es produïska la defunció del contribuent o concórrega alguna altra de les circumstàncies esmentades en el número 1 anterior (celebració del matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.) que impedisquen l'ocupació de l'habitatge.
- Quan l'habitatge resulte inadequat per raó de la discapacitat patida pel contribuent, pel seu cònjuge o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, que convisquen amb ell.
- Quan el contribuent gaudisca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització. En aquest supòsit, el termini de dotze mesos començarà a comptar-se a partir de la data del cessament en el corresponent càrrec o ocupació.

Quan es produïska alguna de les circumstàncies assenyalades en aquest número o en l'anterior, determinants del canvi de domicili, o que impedisquen l'ocupació de l'habitatge, la deducció s'aplicarà fins al moment en el qual es produïsqen aquestes circumstàncies. Per excepció, quan el contribuent gaudisca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació, podrà continuar aplicant-se deduccions per aquest concepte mentre es mantinga la dita circumstància i l'habitatge no siga objecte d'utilització.

3r Conceptes que es consideren habitatge habitual, a l'efecte de la deducció:

- Els annexos o qualsevol altre element que no constituïska l'habitatge pròpiament dit, com ara jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquirisquen conjuntament amb l'habitatge.**

- Les places de garatge adquirides conjuntament amb aquesta, amb el màxim de dos.

A l'efecte de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que complisquen els requisits següents:

- a) Que es troben en aquest edifici o complex immobiliari i s'entreguen en aquest moment.
- b) Que la transmissió s'efectue en aquest acte, encara que siga en distint document.
- c) Que siguen utilitzades o estiguen en disposició de ser utilitzades per l'adquirent, és a dir, que l'ús no estiga cedit a tercers.

Bases màximes d'inversions deduïbles [arts. 68.1 1r i 4t d) Llei IRPF, redacció el 31-12-2012]

a) Inversions en adquisició, rehabilitació, construcció o ampliació de l'habitatge habitual: 9.040 euros anuals.

Aquest límit serà únic per al conjunt dels conceptes d'inversió ressenyats i s'aplicarà en idèntica quantia 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'aplicarà en idèntica quantia en tributació conjunta.

En ambdós casos, l'eventual excés de les quantitats invertides sobre aquests imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

■ **Important:** aquest últim límit és independent del límit de 9.040 euros establert per a la resta de conceptes deduïbles per inversió en habitatge habitual.

En conseqüència, si concorreguera 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 amb el dret a deducció per inversió en habitatge habitual, les quantitats invertides en adquisició donarien dret a deducció fins a la quantia màxima de 9.040 euros i les emprades en obres i instal·lacions d'adequació donarien dret, al seu torn, a deducció fins a la quantia màxima de 12.080 euros.

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble (art. 70.1 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012)

Sense perjudici de l'existència de bases màximes de deducció per als diferents conceptes d'inversions en els termes anteriorment comentats, el gaudi efectiu de la deducció per inversió en habitatge habitual està condicionat al fet que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca el valor que presentara la seua comprovació

al començament d'aquest, almenys, en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament.

La comprovació de la situació patrimonial té com a objectiu assegurar que les inversions en habitatge habitual i en empreses de nova o recent creació amb dret a deducció es realitzen amb la renda generada en el període i evitar que s'efectuen deduccions respecte de quantitats que corresponguen a rendes generades en períodes anteriors.

La comparació del patrimoni al final i al començament del període impositiu s'efectuarà d'acord amb el valor d'adquisició de la totalitat dels béns i drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent-hi els exempts en l'impost sobre el patrimoni, **sense que es computen, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que a la fi d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.**

No obstant això, **en cas de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual**, les inversions realitzades en l'exercici es valoraran en el patrimoni final de manera independent de l'habitatge.

De manera anàloga, en cas d'**obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat**, han d'incloure's en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per a sufragar aquestes obres, tant en cas que aquestes últimes tinguin la consideració d'inversió (les realitzades sobre l'habitatge habitual del contribuent), com de despeses (les realitzades sobre l'habitatge arrendat o subarrendat pel contribuent).

En cas que l'augment del patrimoni quan finalitze el període impositiu siga inferior a la quantitat invertida o a l'import de les obres i instal·lacions d'adequació realitzades per raons de discapacitat, sense computar dins d'aquestes els interessos i la resta de despeses de finançament, només es podrà efectuar la deducció per inversió en habitatge o per obres i instal·lacions d'adequació d'aquesta sobre la quantia en la qual haja augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada en els interessos i la resta de despeses de finançament satisfets.

Exemple:

El senyor A.G.E., va adquirir el 30-11-2003 el seu habitatge habitual per un preu total de 150.000 euros. Aquest habitatge es va finançar en part amb un préstec hipotecari per import de 120.000 euros.

En l'exercici 2015, el senyor A.G.E. ha invertit en el seu 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, estava 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 en 2006 per un import de 25.242 euros i la valoració actual del qual s'estima en 21.035 euros. L'import del préstec pendent a l'esmentada 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 l'esmentada data ascendeix a 52.200 euros; 3.000 euros en el compte bancari i l'automòbil el valor del qual, en l'esmentada data, s'estima en 15.625 euros.

En 2015 obté rendiments de treball per import de 54.000 euros.

Determinar si compleix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en la quantia 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 realitzada en 2015:	9.000
Base efectiva d'inversió deduïble (augment de patrimoni sense computar interessos i la resta de despeses de finançament):.....	5.300

Nota: a la base efectiva d'inversió deduïble (5.300 euros) ha d'addicionar-se els interessos del préstec (1.000 euros) i el resultat (6.300 euros), serà l'import de la base de deducció que correspon al contribuent en l'exercici 2015.

Així mateix, s'ha d'indicar que en la solució de l'exemple no es té en compte l'automòbil ni els fons d'inversió, ja que aquests continuen formant part del patrimoni del contribuent al final de període impositiu.

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual (arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció de 31-12-2012; 55 Reglament, redacció de 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2016, els contribuents que complisquen els requisits següents:

- Si es tracta d'adquisició de habitatge habitual, quan l'habitatge s'haja adquirit jurídicament abans de l'1 de gener de 2013.
- Si es tracta d'obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2013, sempre que a més les obres estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si s'incompleix aquest termini, hauran de regularitzar-se les deduccions practicades.

En tot cas, cal que el contribuent haja aplicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2014, llevat que no haja pogut practicar-se per no superar les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció en integrar bases efectives de deducció, més, si és el cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Concepte d'adquisició d'habitatge

S'entén per adquisició d'habitatge habitual, a l'efecte de la deducció, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini d'aquest, encara que aquest siga compartit, i serà indiferent el negoci jurídic que l'origina. Així, l'adquisició podrà efectuar-se per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. Se n'exclou, doncs, del concepte d'adquisició vàlid per a l'aplicació de la deducció l'adquisició de la nua propietat, l'usdefruit o altres drets reals d'ús o gaudi sobre l'habitatge habitual.

La deducció per adquisició d'habitatge habitual només podrà aplicar-se si abans de l'1 de gener de 2014 se n'haguera adquirit jurídicament la propietat. És a dir, si abans de l'esmentada data concorren el contracte (títol) i la tradició o entrega de l'habitatge (mode).

■ **Important:** *en els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent podrà continuar aplicant aquesta deducció 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 continue tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.*

També podrà aplicar deducció per les quantitats satisfetes, si és el cas, per a l'adquisició de l'habitatge que constituïssa o vaja a constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

En els supòsits en els quals l'habitatge habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges en pro indivís o per a la societat conjugal, i, constituint aquell l'habitatge habitual d'ambdós i dels seus fills menors, sobrevé el desmembrament del domini, no voluntàriament, sinó "mortis causa" per la defunció d'un dels cònjuges, es reconeix el dret d'aplicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual si l'habitatge continua constituint la residència habitual de la unitat familiar: ⁽¹⁾

Concepte de rehabilitació d'habitatge

A l'efecte d'aquesta modalitat de deducció, es consideren rehabilitació de l'habitatge habitual les obres realitzades en l'habitatge que complisquen qualsevol dels requisits següents:

a) Que les obres hagen sigut qualificades o declarades com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes que preveuen 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, de l'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla estatal 2005-2008, per a afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge, en 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 en 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 (BOE del 10).

b) Que les obres tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge per mitjà de la consolidació i el tractament de les estructures, fatxades o cobertes i altres d'anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi el 25 per 100 del preu d'adquisició si se n'haguera efectuat l'adquisició durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en qualsevol altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A aquests efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Conceptes que no donen dret a deducció

A l'efecte de la deducció, en cap cas no tenen la consideració d'inversió en 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 la pintura, l'enlluït o la reparació d'instal·lacions i semblants.

(1) Vegeu la resolució del TEAC de 8 maig 2014 en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri

- b) Les **despeses de substitució d'elements** com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.
- c) Les **millores**.
- d) Les **places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedisquen de dos.
- 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 constituïska habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquirisquen independentment d'aquest.

Quantitats satisfetes 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 a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, **incloent-hi les despeses i tributs** originats per l'adquisició que hagen anat a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o rehabilitació es realitzen amb finançament alié, les quantitats finançades s'entenen invertides a mesura que s'amortitzen els préstecs obtinguts.

En aquests supòsits, **formaran part de la base de la deducció tant l'amortització del capital com els interessos i la resta de despeses derivades d'aquest finançament**. Dins d'aquestes últimes poden esmentar-se, entre altres, les següents:

- **El cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés dels préstecs hipotecaris** regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- **Les primes dels contractes d'assegurança de vida i d'incendis**, sempre que estiguen inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

També formen part de la base de la deducció, amb independència de la utilització o no de finançament alié, **les despeses i tributs originats per l'adquisició que estiguen a càrrec de l'adquirent**, com ara l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, l'IVA, les despeses de notaria i registre, despeses d'agència, etc.

- **Important:** les quantitats que per l'aplicació de clàusules sòl hagueren sigut satisfetes pel contribuent en 2016 i respecte a les quals abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF pel dit exercici s'aconsegueix un acord de devolució d'aquestes amb l'entitat financera o com a conseqüència de sentències judicials o laudes arbitrals, així com aquelles quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució que es destinen directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minornar el principal del préstec, no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica (disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

• Regles especials

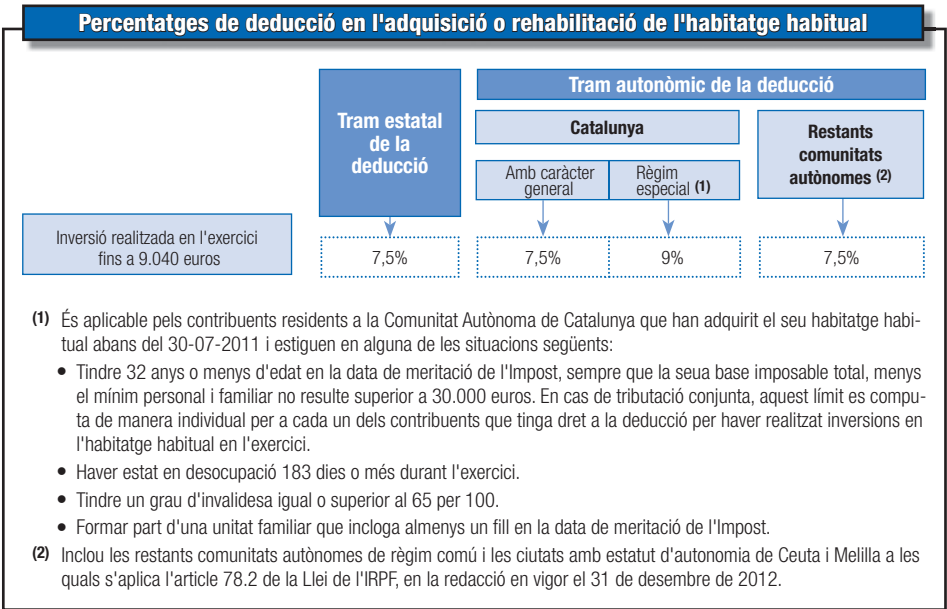
A més de la regla general anteriorment comentada, per a determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, han de tindre's en compte les regles especials següents:

- **Quan s'adquirisca un habitatge habitual i s'haja gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors**, no es podran aplicar deduccions per l'adquisició o rehabilitació del nou habitatge fins que l'import invertit en aquest excedisca les quantitats invertides en les anteriors que hagueren gaudit de deducció.
- **Quan la transmissió de l'habitatge habitual haja generat un guany patrimonial exempt per reinversió ⁽²⁾**, la base de deducció per adquisició o rehabilitació del nou habitatge habitual es minorarà en l'import del guany patrimonial exempt, i no es podran aplicar deduccions fins que l'import invertit supere la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que haja gaudit de deducció, més el guany patrimonial exempt en l'anterior.

De la mateixa manera, **quan la transmissió de l'habitatge habitual haja generat un guany patrimonial parcialment no subjecte** per aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'Impost (per ser la data d'adquisició anterior al 31 de desembre de 1994) ⁽³⁾, la deducció per adquisició del nou habitatge no podrà començar fins que l'import invertit en aquesta no supere les quantitats invertides en els anteriors habitatges habituals, en la mesura que hagueren gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulte exempt per reinversió.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:



2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual (arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF redacció a 31-12-2012; 55.1 Reglament, redacció de 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2016, els contribuents que complisquen els requisits següents:

a) En cas de construcció d'habitatge habitual, quan el contribuent haja satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 i haja aplicat per això la deducció, llevat que haja sigut aplicable el que disposa l'article 68.1.2n de la llei en la seua redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

No cal que les obres s'hagen iniciat abans d'eixa data, serà suficient que s'haja realitzat algun desemborsament amb aquesta finalitat.

■ **Important:** *l'aplicació del règim transitori no finalitza amb l'acabament de les obres sinó que continua respecte de les quantitats que continue satisfent el contribuent una vegada construïda per l'adquisició d'aquesta, sempre que es complisquen els requisits d'acabament dins del termini, ocupació i residència efectiva i permanent.*

b) En cas d'ampliació de l'habitatge habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2014, sempre que a més les obres estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si s'incompleix aquest termini, hauran de regularitzar-se les deduccions aplicades.

Concepte de construcció d'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, es considera construcció d'habitatge habitual quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres o n'entregue quantitats a compte al promotor, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

Per al còmput del termini de quatre anys ha de tindre's en compte:

- **Data d'inici de la inversió.** El còmput s'iniciarà a partir de la data en la qual se satisfà la primera quantitat per la qual s'aplica la deducció per inversió en habitatge habitual o, si és el cas, per qualsevol import que el contribuent entregue procedent del saldo del compte habitatge obert per ell.

- **Data de finalització de les obres:**

- En els supòsits d'**autopromoció o autoconstrucció**, la data de finalització haurà de poder acreditar-se a través de qualsevol mitjà de prova vàlid en dret, la valoració del qual correspon efectuar als òrgans de gestió i inspecció de l'Administració tributària. En absència de prova es prendrà la data de l'escriptura de declaració d'obra nova.

- En cas de **pagaments al promotor**, la data de finalització serà la de l'adquisició jurídica de l'habitatge, és a dir, quan, subscrit el contracte de compravenda, es realitze la tradició o entrega de la cosa venuda, sense que siga suficient el fet de l'acabament de l'habitatge.

Si les obres no s'acaben en el termini de quatre anys, es perdrà el dret a les deduccions aplicades per la construcció i s'haurà de procedir a regularitzar la situació. ⁽⁴⁾

⁽⁴⁾ La regularització de la pèrdua del dret a aquestes deduccions es comenta en les pàgines 747 i s. del capítol 18.

No obstant això, **el termini de quatre anys pot resultar ampliat**, sense perdre el dret a les deduccions, en les situacions següents:

a) Situació de concurs del promotor de les obres. En aquests casos, el termini queda ampliat automàticament en altres quatre anys, sempre que el contribuent que estiga obligat a presentar declaració per l'IRPF, en el període impositiu en el qual s'haja incomplert el termini inicial, l'acompanye dels justificants que acrediten les seues inversions en habitatge com qualsevol document justificatiu d'haver-se produït la indicada situació.

b) Quan es produïsquen altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent, diferents de l'anterior, que suposen paralització de les obres.

En aquests supòsits, el contribuent pot sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació del termini. La sol·licitud haurà de presentar-se en la delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, durant els trenta dies següents a la data de l'incompliment del termini.

En la sol·licitud hauran de figurar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per a finalitzar les obres de construcció, el qual no podrà ser superior a quatre anys.

A la vista de la sol·licitud presentada i de la documentació aportada, el titular de l'administració o delegació de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària decidirà tant sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, que no haurà d'ajustar-se necessàriament al sol·licitat pel contribuent. L'ampliació concedida començarà a comptar-se a partir del dia immediat següent a aquell en el qual es va produir l'incompliment.

Les sol·licituds d'ampliació del termini que no siguin resoltes expressament en el termini de tres mesos, podran considerar-se desestimades.

■ **Recordeu:** *perquè l'habitatge tinga la consideració d'habitual ha de ser ocupat pel contribuent en el termini màxim de dotze mesos des de l'acabament de les obres, llevat que ho impedisca alguna de les circumstàncies excepcionals comentades anteriorment en l'epígraf "Concepte d'habitatge habitual", pàgina 528 d'aquest capítol.*

Concepte d'ampliació d'habitatge habitual

S'entén per ampliació d'habitatge habitual l'augment de la superfície habitable, produït per mitjà de tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, dins d'aquest concepte s'entén compresa tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, a fi d'unir-lo a l'habitatge habitual i augmentar-ne així 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 la pintura, l'enlluït o la reparació d'instal·lacions i semblants.

b) Les despeses de substitució d'elements com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.

c) Les millores.

d) Les places de garatge adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedisquen de dos.

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 constituïska habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquirisquen independentment d'aquest.

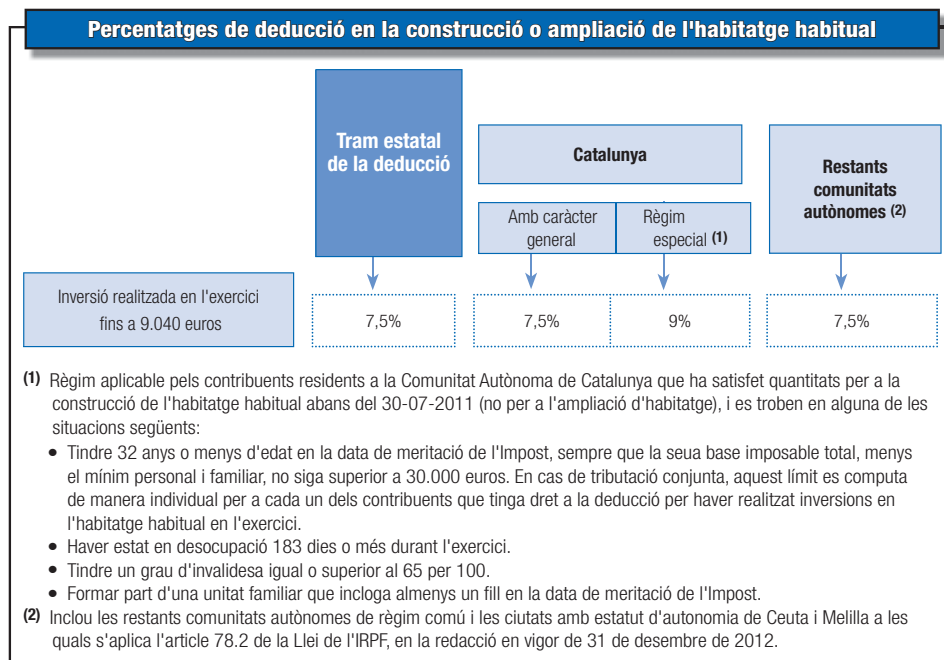
Quantitats satisfetes amb dret a deducció

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, incloent-hi les despeses originats que estiguen a càrrec del contribuent i, en cas de finançament alié, l'amortització, els interessos i la resta de despeses que se'n deriven. Poden esmentar-se, entre altres, els 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, sense perjudici del resultat que presente la comprovació de la situació patrimonial del contribuent, en els termes anteriorment comentats.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en la construcció o ampliació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:



3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat (arts. 68.1 4t i 78.2 Llei IRPF; 57 Reglament, redacció de 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en habitatge habitual els contribuents que hagen 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 2014, sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses 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, tenen la consideració d'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 servisquen de pas necessari entre la via pública i la finca urbana, com ara escales, ascensors, corredors, portals o qualsevol altre element arquitectònic.
- c) Les obres necessàries per a l'**aplicació de dispositius electrònics** que servisquen per a superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat.

Acreditació de la necessitat de les obres i instal·lacions

Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser qualificades com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat, per mitjà de certificat o resolució expedit per l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de discapacitats basant-se en el dictamen emés pels equips de valoració i orientació que en depenen.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que han de complir-se per a aplicar aquesta deducció són els següents:

- 1r** Que la persona amb discapacitat siga el contribuent o el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, que convisca amb ell.
- 2n** Que l'habitatge estiga ocupat per qualsevol de les persones a les quals es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, subarrendatari o usufructuari.

Contribuents amb dret a deducció

Poden aplicar la present deducció els contribuents següents:

- a) **Qualsevol de les persones indicades en el punt 1r anterior.**
- b) **Els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble** en el qual residisquen les persones amb discapacitat i en el qual es realitzen les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, corredors, portals o qualsevol altre element arquitectònic, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar les barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seua seguretat.

Quantitats invertides amb dret a deducció

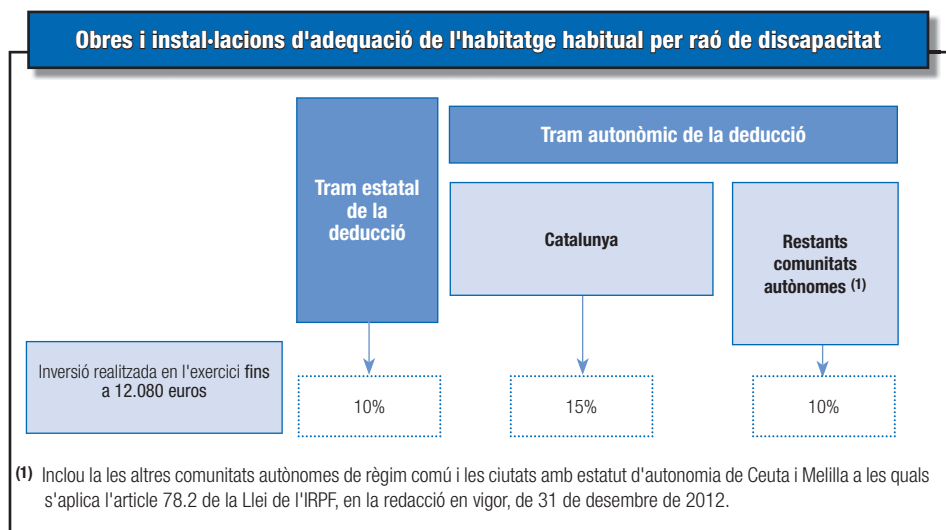
La base de la deducció està constituïda per l'import satisfet en l'exercici pel contribuent (tant de la persona amb discapacitat com, si és el cas, dels copropietaris de l'immoble), en concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge per raons de discapacitat en els termes anteriorment comentats.

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**, sense que l'eventual excés de les quantitats invertides sobre aquest import pugui traslladar-se a exercicis futurs.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en aquest exercici són els que s'indiquen en el quadre de la pàgina següent:



- **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 fixat per als altres conceptes deduïbles per inversió en habitatge habitual.

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

(art. 68.1 i disposició addicional trenta-huitena.2 Llei de l'IRPF)

Amb la finalitat d'afavorir la captació per empreses, de nova o recent creació, de fons propis procedents de contribuents que, a més del capital financer, desitgen aportar els seus coneixements empresarials o professionals per al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen (inversor de proximitat o àngels inversors), o també d'aquells contribuents que només estiguin interessats a aportar capital (capital llavor), la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als

emprenedors i la seua internacionalització (BOE del 28) va introduir en la Llei de l'IRPF la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació.

Objecte de la deducció

Els contribuents podran aplicar aquesta deducció per les quantitats satisfetes en l'exercici per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació quan es complisquen els requisits i les condicions que més endavant s'indiquen, i podran, 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 establisca l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

Aquesta deducció s'aplica exclusivament en 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 formarà part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte d'aquestes quantitats el contribuent **practique una deducció establida per la comunitat autònoma en l'exercici de les seues competències**.

A més, quan el contribuent transmeta accions o participacions i opte per l'aplicació de l'exempció per reinversió regulada en l'article 38.2 de la Llei de l'IRPF, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es pot aplicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia. (5)

■ **Important:** *no formarà part de la base de la deducció l'import de les accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi-empresa en la mesura que aquest saldo haja sigut objecte de deducció (disposició transitòria vint-i-huitena de la Llei de l'IRPF). Cal tindre en compte que la deducció per compte estalvi-empresa ha sigut 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 nova o recent creació, en els termes anteriorment comentats, és el **20 per 100**.

■ **Atenció:** *aquesta deducció és exclusivament estatal i, per això, minora només la quota íntegra estatal.*

Requisits i condicions per a la seua aplicació

Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'invertisca (art. 68.1.2n Llei IRPF)

L'entitat les accions o participacions de la qual s'adquirisquen 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 preveuen el text

(5) Vegeu l'exempció per reinversió de guanys patrimonials obtingudes per la transmissió d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació que es comenta en les pàgines 423 i s. Del capítol 11.

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 haurà de complir-se durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

b) Exercir una activitat econòmica que compte amb els mitjans personals i materials per al seu desenvolupament.

En particular, no es podrà tindre per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari al qual es refereix l'article 4.8.2.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 abans de la transmissió de la participació.

c) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no podrà ser superior a **400.000 euros** en l'inici del període impositiu d'aquesta en el qual el contribuent adquireisca les accions o participacions.

Quan l'entitat forme 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 es referirà al conjunt d'entitats que pertanyen al dit grup.

Condicions que han de complir les accions o participacions (art. 68.1.2n Llei IRPF)

Han de complir-se també les condicions següents:

a) Les accions o participacions en l'entitat han de ser adquirides pel contribuent bé en el moment de la constitució d'aquella o per mitjà d'ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a l'esmentada constitució i **romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze**.

b) La participació directa o indirecta del contribuent, junt amb la qual posseïsquen en l'entitat el seu 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 100 del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.

c) Que no es tracte d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exercisca l'activitat que s'exercia anteriorment per mitjà d'una altra titularitat.

Requisits formals (art. 68.1.2n Llei IRPF)

El compliment d'aquests requisits ha de ser acreditat per mitjà d'un certificat expedit per l'esmentada entitat en el període impositiu en el qual se'n va produir l'adquisició.

Per a això, l'entitat que complisca els requisits ha de presentar una declaració informativa en relació amb el compliment de requisits, identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació. ⁽⁶⁾

⁽⁶⁾ L'article 69.1 del Reglament de l'IRPF estableix la declaració informativa que han de presentar l'entitat de nova o recent creació. 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 nova o recent creació" i se'n determinen el lloc, la forma, el termini i el procediment per a la 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, així com el model 777, document d'ingrés o devolució en 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).

Límit de la deducció: comprovació de la situació patrimonial (art. 70 Llei de l'IRPF)

L'aplicació d'aquesta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que presentara la seua comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions realitzades.

Exemple:

Després del tancament de l'òptica on treballaven, quatre treballadors d'aquesta decideixen obrir un nou establiment d'aquest tipus a Saragossa, per a la qual cosa constitueixen al gener de 2016 la societat anònima "XX" amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

El senyor J.A.S.M, resident a Saragossa (antic client de l'òptica que es va tancar) decideix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2016 un total de 60 accions de la societat anònima "XX":

- 30 accions al març (30.000 euros)
- 30 accions al novembre (30.000 euros)

Determinar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació en 2016 i se suposa que es compleixen els requisits exigits per a aplicar-la.

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar en l'exercici 2016 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 2016 el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista en l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.

- Import total invertit en 2016 (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%):..... 6.000,00

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 en 2016 tindran dret a la deducció sempre que complisquen els requisits exigits per l'article 68.1.1 de Llei de l'IRPF en la redacció en vigor a partir del 29 de setembre de 2013 (data d'entrada en vigor de la Llei 14/2013, del 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització, l'article 27 de la qual afegí un nou apartat 1 a l'article 68 de la Llei de l'IRPF) i es té com a base màxima de deducció la quantitat de 50.000 euros anuals, límit establert en l'esmentat article.

Cal tindre en compte a més que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió la seua venda o transmissió podrà beneficiar-se de l'exempció del guany patrimonial que es genere sempre que l'import obtingut es reinvertisca en accions d'empreses noves o de recent creació.

(2) Els 10.000 euros dels 60.000 invertits en 2016 que superen la base màxima de la deducció estatal poden servir de base de la deducció establida per la comunitat autònoma en l'exercici de les seues competències, sempre que complisquen els requisits i condicions exigits.

(3) En la deducció autonòmica, el percentatge de deducció aplicable és del 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

(arts. 68.2 i 69.2 Llei de l'IRPF)

Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques en estimació directa podran aplicar els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció amb dues excepcions.

a) No resulta aplicable 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 d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica sense quedar sotmesa al límit conjunt de la quota íntegra i podran sol·licitar-ne, si és el cas, l'abonament, sempre que es complisquen uns determinats requisits.

b) Tampoc resulta aplicable 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 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 en la Llei de l'Impost sobre Societats, amb les excepcions abans indicades, els contribuents de l'IRPF les activitats dels quals complisquen els requisits per a ser considerades entitats de reduïda dimensió podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més avant es comenten.

En conseqüència, en aquest exercici 2016 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 seues dues modalitats, normal o simplificada, poden estructurar-se en les categories o 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. Normes comunes a les deduccions

Percentatges i límits per a l'aplicació de les deduccions de l'Impost sobre Societats (arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i els límits (conjunt o específics) aplicable a les deduccions generades apareixen reflectits en el quadre que figura en les pàgines 554 i s. d'aquest capítol.

Els dits límits s'aplicaran sobre la quota en cas de minorar 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 i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial.

Deduccions no aplicades en l'exercici per insuficiència de quota (art. 39.1 i disposició transitòria vint-i-quatre LIS)

- **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 podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que conclouen en els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que conclouen en els 18 anys immediats i successius.

Excepció: el còmput dels terminis per a l'aplicació d'aquestes deduccions podrà diferir-se fins al primer exercici en el qual, dins del període de prescripció, es produïsquen resultats positius, en els casos següents:

- activitats noves.
- sanejament de pèrdues d'exercicis anteriors per mitjà de l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es considere com a tal l'aplicació o capitalització de reserves.
- **Deduccions d'exercicis anteriors:** Les deduccions previstes en el capítol IV del títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, i en el 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 estigueren pendents d'aplicar a l'inici del primer període impositiu que s'iniciï a partir de l'1 de gener de 2015, podran deduir-se a partir del dit període impositiu, amb els requisits previstos en la seua respectiva normativa d'aplicació amb anterioritat a eixa data, en el termini i amb les condicions establits en l'article 39 de l'actual Llei de l'Impost sobre Societats.

Còmput dels terminis (art. 39.1 LIS)

El còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se fins al primer exercici en el qual, dins del període de prescripció, es produïsquen resultats positius en les empreses de nova creació i en les que sanegen pèrdues d'exercicis anteriors per mitjà d'aportació efectiva de nous recursos, sense que es considere com a tal l'aplicació o capitalització de reserves.

Incompatibilitats (art. 39.4 LIS)

Com a regla general una mateixa inversió no podrà donar lloc a l'aplicació de més d'una deducció pel mateix contribuent excepte disposició expressa, ni podrà donar lloc a l'aplicació d'una deducció en més d'un contribuent.

Manteniment de les inversions (art. 39.5 LIS)

Els elements patrimonials afectes les deduccions hauran de romandre en funcionament durant 5 anys o 3 anys, si es tracta de béns mobles, o durant la seua vida útil si fóra inferior.

Prescripció dret per a comprovar les deduccions (art. 39.6 LIS)

El dret de l'Administració per a iniciar el procediment de comprovació de les deduccions previstes en aquests apartats aplicats o pendents d'aplicar prescriurà al cap de 10 anys a comptar de l'endemà a aquell en el qual finalitze el termini establert per a presentar la declaració o autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual es va generar el dret a la seua aplicació.

Transcorregut el dit termini, el contribuent haurà d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals pretenga, per mitjà de l'exhibició de la liquidació o autoliquidació i la comptabilitat, amb acreditació del seu depòsit durant l'esmentat termini en el Registre Mercantil.

Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions comentades en aquest apartat únicament resulten aplicables als contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el rendiment net d'aquestes es en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats.

No obstant això, les deduccions pendents d'aplicar procedents d'inversions realitzades en exercicis anteriors en els quals el contribuent haja estat inclòs en el mètode d'estimació directa i haja complert els requisits establits a aquest efecte, podran deduir-se en aquesta declaració i fins a la terminació del termini legal concedit per a això, encara que els contribuents titulars estiguen acollits en aquest exercici al mètode d'estimació objectiva.

- **Important:** els contribuents de l'IRPF, socis de societats civils a les quals haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i adquiren la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats ⁽⁷⁾, podran continuar aplicant en la seua quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes en l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes que preveu l'article 69 de la Llei de l'IRPF, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la Llei de l'Impost sobre Societats (disposició transitòria trentena Llei IRPF).

1.2. Règim general de deduccions

Inversions empresarials que generen dret a deducció en l'exercici 2016

Les inversions empresarials que en l'exercici 2016 determinen el dret a deduir es contenen en els articles següents del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats:

- **article 35** (deducció per activitats d'investigació 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 és aplicable la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats respecte dels rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que l'any 2016 s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, d'acord amb el que estableix l'apartat 5 de la disposició transitòria vint quarta de la LIS.

L'estudi i comentari de cada una d'aquestes deduccions s'arreplega en les notes al quadre que figura en les pàgines 554 i s. d'aquest capítol.

⁽⁷⁾ La situació de les societats civils a partir de l'1 de gener de 2016 i els efectes fiscals per als socis persones físiques s'examina en les pàgines 337 del capítol 10

1.3. Règims especials de deduccions

Despeses realitzades en 2016 vinculades a esdeveniments d'interés públic excepcional

Amb la finalitat d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'interés públic excepcional ⁽⁸⁾, en l'exercici 2016 poden acollir-se als règims especials de deduccions les inversions i les despeses realitzades en aquest exercici que estiguen vinculades als esdeveniments següents:

- **“Universiada d'Hivern de Granada 2015”**, establert en 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 segona de la Llei 13/2014, de 14 de juliol, de transformació del Fons per al Finançament dels Pagaments a Proveïdors (BOE del 15).
- Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de **“Rio de Janeiro 2016”**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena 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”**, establert en 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”**, establert en 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).
- **“Madrid Horse Week”**, establert en 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).
- **“IV Centenari de la Segona Part d'El Quixot”**, establert en 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/85é Aniversari de la Lliga”**, establert en 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”**, establert en 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).
- **“Pla director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Llorca”**, establert en 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).
- **“200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté Aniversari de la reobertura del Teatre Real”**, establert en 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”**, establert en 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).

⁽⁸⁾ Article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

- **“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”**, establert en 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 Xerés, Capital mundial del Motociclisme”**, establert en 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”**, establert en 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”**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena 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”**, establert en 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 en Les Estreles (EME) 2017”**, establert en 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”**, establert en 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).
- **“Barcelona Equestrian Challenge”**, establert en 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”**, establert en 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).
- **“II Centenari del Museu Nacional del Prado”**, establert en la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat d'Accionistes”**, establert en la disposició addicional cinquanta de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Fòrum Iberoamericà de Ciutats”**, establert en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Pla Decenni Màlaga Cultura Innovadora 2025”**, establert en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de l'Humanitat”**, establert en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

- **“Campionats del món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017”**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Vint-i-cinqué aniversari del Museu Thyssen-bornemisza”**, establert en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018”**, establert en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Centenari del naixement de Camilo José Cela”** establert en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“2017: Any de la retina a Espanya”** establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Caravaca de la Cruz 2017. Any Jubilar”** establert en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base”**, establert en la disposició addicional seixantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“2150 aniversari de Numància”**, establert en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“V Centenari de la defunció de Ferran el Catòlic”**, establert en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)”**, establert en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“Prevenció de l'Obesitat. Alleugereix la teua vida”**, establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **“75 Aniversari de William Martin; El llegat anglès”**, establert en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).
- **Esdeveniment de l'eixida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela “Alacant 2017”**, establert en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

■ **Important:** la certificació de l'adequació de les despeses realitzades als objectius i plans de cada un dels programes anteriorment assenyalats serà competència del consorci o l'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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Saldos pendents d'aplicació de programes de suport finalitzats abans de l'1 de gener de 2016

Les quantitats corresponents a les deduccions per inversions i despeses realitzades vinculades a esdeveniments d'interés públic excepcional que no puguin ser deduïdes en el període impositiu podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius, i el còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se en els termes que preveu l'article 39.1 de l'actual Llei de l'Impost sobre Societats.

Per aquesta raó, a pesar d'haver finalitzat la seua vigència abans de l'inici del present exercici, encara resulta d'aplicació la deducció corresponent als saldos pendents que corresponguen als règims especials següents:

- **“Caravaca Jubilar 2003”** establert en 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 Compostel·là 2004”**, establert en 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”**, establert en 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 d'El Quixot”**, establert en la disposició addicional vintena de la Llei 62/2003.
- **“Copa de l'Amèrica 2007”**, establert en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 62/2003, el desplegament reglamentari de la qual es conté en el Reial decret 2146/2004, de 5 de novembre (BOE del 6).
- **“Salamanca 2005. Plaça Major d'Europa”**, establert en l'article quinze de la Llei 4/2004, de 29 de desembre, de modificació de taxes i de beneficis fiscals d'esdeveniments d'excepcional interés públic (BOE del 30).
- **“Galícia 2005. Volta al Món a Vela”**, establert en l'article dèset de l'esmentada Llei 4/2004.
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín 2008”**, establert en l'article dènou de la Llei 4/2004.
- **“Any Lebaniego 2006”**, establert en 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).
- **“Expo Saragossa 2008”**, establerta en la disposició addicional cinquanta-sisena de l'esmentada 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”**, establert en 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).
- **“Barcelona World Race”**, establert en 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).
- **“Any Jubilar Guadalupense”**, establert en 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 disposició addicional trentena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **“33 Copa de l'Amèrica”**, establert en 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”**, establert en 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-huitena 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”**, establert en 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 en 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”**, establert en la disposició addicional cinquantesena 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”**, establert en 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”**, establert en 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”**, establert en 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 en Alzheimer i Malalties Neurodegeneratives Relacionades: Alzheimer Internacional 2011”**, establert en 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 Hernandíà. Orihuela 2010”**, establert en 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”**, establert en 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).

- **“Simpòsium Commemoratiu del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009”**, establert en la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE del 25).

- **“Misteri d'Elx”**, establert en 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 Guadalupense 2010”**, establert en 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”**, establert en 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).

- **“Commemoració del Mil·lenni de la Fundació del Regne de Granada”**, establert en 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).

- **“Solar Decathlon Europe 2010 i 2012”**, establert en 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”** establert en 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”**, establert en 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 d'Orellana, descobridor de l'Amazones "2011: Any Orellana"**, establert en la disposició addicional cinquantesena 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 Bàsquet de Seleccions Nacionals en Categoria Absoluta "Mundobasket 2014"**, establert en 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).
- **"Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013"**, establert en 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).
- **"Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya"**, establert en 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).
- **"IV Centenari de la defunció del pintor Doménico Theotocópuli, conegut com El Greco"**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23) i en 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).
- **"VIII Centenari de la Catedral de Santiago de Compostel·la"**, establert en 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 en 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).
- **"Vitoria-Gasteiz Capital Verd Europea 2012"**, establert en 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"**, establert en 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).
- **"L'Arbre és Vida"**, establert en 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).
- **IV Centenari de les relacions d'Espanya i Japó a través del programa d'activitats del "Any d'Espanya al Japó"**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre 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 4t Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial"**, establert en 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).
- **"Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Ponferrada 2014"**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena 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"**, establert en 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).
- **"Barcelona World Jumping Challenge"**, establert en la disposició addicional seixantesena 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 Natació Barcelona 2013"**, establert en 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).

- **“Barcelona Mobile World Capital”**, establert en 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).
- **“40é Aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)”**, establert en 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).
- Campionat del món de Tir Olímpic **“Las Gabias 2014”**, establert en 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).
- **“500 Anys de Butlla Papal”**, establert en 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”** establert en la disposició addicional seixanta-huitena 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”**, establert en 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 Las Navas de Tolosa (1212) i del V de la Conquesta, Annexió i Incorporació de Navarra al Regne de Castella (1512)”**, establert en 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).
- **“Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)”**, establert en la disposició addicional setanta-huitena 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”**, establert en la disposició addicional huitantena 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”**, establert en la disposició addicional desetena del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14).
- **“3a edició de la Barcelona World Race”**, establert en 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).
- Actes de celebració del **“VIII Centenari del Pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)”**, establert en 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 l'any 2015”**, establert en 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).
- **“Any Juníper Serra 2013”**, establert en 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).
- **Volta al Món a Vela “Alacant 2014”**, establert en 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).
- **“Any Sant Jubilar Marià 2013-2014 en la Real il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de la Mare de Déu del Roser, El nostre Pare Jesús de la Sentència i Maria Santíssima de l'Esperança Macarena en la ciutat de Sevilla”**, establert en 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”** establert en 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”** establert en 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).
- **“III Centenari de la Reial Acadèmia Espanyola”** establert en 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 Corunya 2015- 120 anys després”** establert en la disposició addicional cinquanta-huitena 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 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).
- **“Seixanta Edició del Festival Internacional de Teatre Clàssic de Mèrida”** establert en 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”** establert en 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).
- **“Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum”**, establert en 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”**, establert en 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).
- **“Centenari de la Real Federació Andalus de Futbol 2015”**, establert en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

■ **Important:** Cal tindre en compte que els règims especials: “Rio de Janeiro 2016”, “Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016”, “Expo Milà 2015”, “Madrid Horse Week”, “IV Centenari de la segona part d'El Quixot”, “World Challenge LFP/85é Aniversari de la Lliga”, “Jocs del Mediterrani de 2017”, “Universiada d'hivern de Granada 2015”, “200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté Aniversari de la reobertura del Teatre Real”, “IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes”, “VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”, “Programa Xerés, 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 en Les Estrelles (EME) 2017”, “Barcelona Mobile World Capital”, “Barcelona Equestrian Challenge”, “Women's Hoquei World League Assalt 3 Events 2015”, “Pla director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Llorca”, van iniciar la seua vigència en els exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 encara que mantinguen aquesta en 2016 pel que junt amb les deduccions despeses realitzades en l'exercici 2016 poden quedar saldos pendents d'aplicar de tals règims d'exercicis anteriors.

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 d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		
Investigació i desenvolupament.....	25/42/8 per 100 17 per 100 (addicional)	
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 realitzades en 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 (DT24a LIS) (4)	10/5 per 100	
Creació d'ocupació (art. 43) (5)	3.000 euros/50 per 100 prestació desocupació	25/50 per 100
Creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 41) (6)	9.000 /12.000 euros persona/any	
II Règims especials (7) i (8)		
Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Río de Janeiro 2016"	15 per 100	
"Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016"	15 per 100	
"Expo Milà 2015".....	15 per 100	
"Madrid Horse Week"	15 per 100	
"IV Centenari de la segona part d'El Quixot".....	15 per 100	
"World Challenge LFP/85é Aniversari de la Lliga"	15 per 100	
"Jocs del Mediterrani de 2017"	15 per 100	
"Universiada d'hivern de Granada 2015"	15 per 100	
"200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté Aniversari de la reobertura del Teatre Real"	15 per 100	

(continua)

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
II Règims especials (7) i (8)		
"IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes"	15 per 100	
"VIII Centenari de la Universitat de Salamanca"	15 per 100	
"Programa Xerés, 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 en Les Estrelas (EME) 2017"	15 per 100	
"Barcelona Mobile World Capital"	15 per 100	
"Barcelona Equestrian Challenge"	15 per 100	
"Women's Hockey World League Round 3 Events 2015"	15 per 100	
"Pla director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Lorca"	15 per 100	
"II Centenari del Museu Nacional del Prado"	15 per 100	
"20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat d'Accionistes"	15 per 100	
"Fòrum Iberoamericà de Ciutats"	15 per 100	
"Pla Decenni Màlaga Cultura Innovadora 2025"	15 per 100	25/50 per 100
"XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de l'Humanitat"	15 per 100	
"Campionats del món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017"	15 per 100	
"Vint-i-cinquè aniversari del Museu Thyssen-bornemisza"	15 per 100	
"Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018"	15 per 100	
"Centenari del naixement de Camilo José Zela"	15 per 100	
"2017: Any de la retina a Espanya"	15 per 100	
"Caravaca de la Cruz 2017. Any Jubilar"	15 per 100	
"Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base"	15 per 100	
"2150 aniversari de Numància"	15 per 100	
"V Centenari de la defunció de Ferran el Catòlic"	15 per 100	
"525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)"	15 per 100	
"Prevenió de l'Obesitat. Alleugereix la teua vida"	15 per 100	
"75 Aniversari de William Martin; El llegat anglès"	15 per 100	
Esdeveniment de l'eixida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela "Alacant 2017"	15 per 100	

Notes al quadre:

(1) Les inversions realitzades en l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que no siguin contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cada un dels socis, hereus, comuns o participants en proporció a la seua participació en el resultat de l'entitat.

(2) El concepte d'**investigació i desenvolupament** que dóna dret a aplicar aquesta deducció es defineix en l'apartat 1.a) de l'article 35 Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (d'ara en avant LIS). Així mateix, en les lletres b) i c) de l'esmentat apartat s'estableixen, respectivament, la base i els percentatges de deducció, així com, si és el cas, la deducció addicional. Els percentatges de deducció són:

- Amb caràcter general, el 25 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte. No obstant això, en cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats d'investigació i desenvolupament en el període impositiu siguin majors que la mitjana de les efectuades en els 2 anys anteriors, s'aplicarà el 25 per 100 fins dita mitjana, i el 42 per 100 sobre l'excés respecte d'aquesta. A més es podrà practicar una deducció addicional del 17 per 100 de l'import de les despeses de personal de l'entitat corresponents a investigadors qualificats adscrits en exclusiva a activitats d'investigació i desenvolupament.

- El 8 per 100 de les inversions en elements d'immobilitzat material i intangible, excloent-ne els edificis i terrenys, sempre que estiguen afectes exclusivament a les activitats d'investigació i desenvolupament.

El concepte d'**innovació tecnològica** s'estableix en l'apartat 2 de l'esmentat article 35 De la LIS. En aquest cas el percentatge de deducció serà de 12 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte. Per la seua banda, en l'apartat 3 de l'article 35 de la LIS es contenen determinats supòsits que no es consideren activitats d'investigació i desenvolupament ni d'innovació tecnològica.

Segons assenyalava l'article 38 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, les persones o entitats que tinguen el propòsit de realitzar activitats d'investigació científica o d'innovació tecnològica podran 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 les dites activitats que consideren susceptibles de gaudir d'aquesta deducció fixant l'esmentat precepte reglamentari el contingut de la sol·licitud i el procediment que s'ha de seguir.

Sense perjudici de l'anterior, ha de tindre's en compte que la possibilitat de quedar excloses del límit conjunt, aplicar-se amb un descompte del 20 per 100 de l'import quan es complisquen determinats requisits i poder, sol·licitar, en cas d'insuficiència de quota, el seu abonament a l'Administració que es concedeix a determinades entitats en l'article 39.2 de la LIS, no és aplicable al IRPF, d'acord amb el que disposa l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, 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 que 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).

(3) L'article 36 de la LIS regula la deducció d'inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals distingint en apartats diferenciats entre produccions espanyoles, despeses d'execució d'una producció estrangera.

La primera deducció, regulada en l'article 36.1 de la LIS comprén les **inversions en produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals** de ficció, animació o documental, que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada i dóna dret al productor a una deducció de 20 per 100 respecte del primer milió de base de la deducció i del 18 per 100 sobre l'excés d'aquest import. L'import d'aquesta deducció no podrà ser superior a 3 milions d'euros.

En el supòsit d'una coproducció, els imports es determinaran, per a cada coproducció, en funció del seu respectiu percentatge de participació en aquella.

L'article 36.1 de la LIS també regula la base de la deducció, i els requisits per a l'aplicació de la deducció.

La segona deducció per **despeses d'execució d'una producció estrangera**, regulada en l'article 36.2 de la LIS, atorga als productors registrats en el Registre d'Empreses Cinematogràfiques del Ministeri d'Educació, Cultura i Esport que s'encarreguen de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada el dret a una deducció del 15 per 100 de les despeses realitzades en territori espanyol, sempre que aquestes despeses realitzades siguin, almenys, 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'ajudes percebudes pel contribuent, no podrà superar el 50 per cent del cost de producció.

Cal tindre en compte que, en 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 el seu abonament a l'Administració que es concedeix en l'article 39.3 de la LIS, no és aplicable al IRPF, d'acord amb el que disposa l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

No obstant això, 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, davall el títol "Límits de l'acumulació de les ajudes al sector cinematogràfic" exigeix per a aplicar aquesta deducció de l'article 36.2 de la LIS els requisits següents:

- Les produccions que generen dret a la referida deducció hauran de tindre un cost mínim de 2 milions d'euros.
- La base de la deducció no podrà superar el 80 per 100 del cost total de la producció.

Notes al quadre (continuació):

L'import d'aquesta deducció no pot ser superior a 2,5 milions d'euros, per cada producció realitzada. Aquesta deducció queda exclosa del límit conjunt (25/50 per 100) previst l'article 39.1 LIS per a les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats i, per tant, aquesta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per al càlcul d'aquest límit.

La tercera i última deducció, regulada en 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 podrà superar l'import de 500.000 euros per contribuïent. Aquest apartat de l'article 36 de la LIS també regula els requisits per a l'aplicació de la deducció.

(4) 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 en el seu apartat 5 que "Les rendes acollides a la **deducció per inversió de beneficis prevista en l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats**, segons redacció vigent en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, es regularan per allò establert en aquest i en les seues normes de desplegament, encara que la inversió i els altres requisits es produïsquen en períodes impositius iniciats a partir de l'1 de gener de 2015.

A aquests efectes el citat de l'article 37 TRLIS assenyalava en el seu apartat 2 que "La inversió en elements patrimonials afectes activitats econòmiques haurà de realitzar-se en el termini comprés entre l'inici del període impositiu en el qual s'obtenen els beneficis objecte d'inversió i els dos anys posteriors o, excepcionalment, d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu" i en el seu apartat 3 que "La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en el qual s'efectue la inversió".

D'acord amb l'anterior els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que, l'any 2016, s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, poden donar lloc a l'aplicació de 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 Llei de l'IRPF; en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2014, si compleixen les condicions i requisits que en aquestes s'exigien.

No obstant això, cal tindre en compte que la nova redacció de l'article 68.2.b) de la Llei de l'IRPF que regula la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que ha entrat en vigor l'1 de gener de 2015 i afecta per això a rendiments obtinguts a partir d'eixa data que s'invertisquen entre l'inici del període impositiu en el qual s'obtenen els rendiments objecte d'inversió i el període impositiu següent

(5) L'article 37 de la LIS, sota el títol "**Deduccions per creació d'ocupació**", regula dos incentius fiscals per a la contractació, reproduït de manera literal el l'ítem derogat article 43 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 resulta d'aplicació exclusivament a aquells empresaris que no tinguen personal contractat i consisteix en una deducció de 3.000 euros en la quota íntegra si el primer treballador és menor de 30 anys.

El segon dels incentius va destinat a les empreses de menys de cinquanta treballadors, que realitzen la contractació de desocupats beneficiaris d'una prestació contributiva de desocupació 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 desocupació que el treballador tinguera pendent de percebre en el moment de la contractació.
- b) L'import corresponent a dotze mensualitats de la prestació per desocupació que tinga reconeguda.

Els contractes de treball als quals resulta d'aplicació la deducció són els contractes de treball per temps indefinit de suport als empleadors, definits en l'article 4 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral.

Aquesta deducció resultarà aplicable respecte d'aquells contractes realitzats en el període impositiu fins a aconseguir una plantilla de 50 treballadors, i sempre que, en els dotze mesos següents a l'inici de la relació laboral, es produïska, respecte de cada treballador, un increment de la plantilla mitjana total de l'entitat en, almenys, una unitat respecte a l'existent en els dotze mesos anteriors.

L'aplicació d'aquesta deducció estarà condicionada al fet que el treballador contractat haja percebut la prestació per desocupació durant, almenys, tres mesos abans de l'inici de la relació laboral. A aquests efectes, el treballador proporcionarà a l'entitat un certificat del Servei Públic d'Ocupació Estatal sobre l'import de la prestació pendent de percebre en la data prevista d'inici de la relació laboral.

Ambdues deduccions s'aplicaran en la quota íntegra del període impositiu corresponent a la finalització del període de prova d'un any exigit en el corresponent tipus de contracte i estaran condicionades al manteniment d'aquesta relació laboral durant almenys tres anys des de la data del seu inici. L'incompliment de qualsevol dels requisits assenyalats en aquest article determinarà la pèrdua de la deducció.

No obstant això, no s'entendrà incomplida l'obligació de manteniment de l'ocupació quan el contracte de treball s'extingisca, una vegada transcorregut el període de prova, per causes objectives o acomiadament disciplinari quan l'un o l'altre siga declarat o reconegut com a procedent, dimissió, mort, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

El treballador contractat que donara dret a una d'aquestes deduccions previstes no es computarà a tals efectes per a la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació prevista en el règim d'entitats de dimensió reduïda.

En cas que el contracte es faça a temps parcial, les deduccions s'aplicaran de manera proporcional a la jornada de treball pactada en el contracte.

Notes al quadre (continuació):

(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 següents quantitats deduïbles en funció del grau d'invalidesa 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 plantilla mitjana de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediat anterior.

- 12.000 euros per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors, amb les mateixes condicions, si el grau d'invalidesa 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 establida per a les entitats de dimensió reduïda establida en l'article 102 de LIS. Vegeu respecte d'això la pàgina 238 del capítol 7.

(7) La regulació específica de cada un dels esdeveniments d'interès públic excepcional que figuren en aquest apartat de règims especials de deducció, s'indica en les pàgines 546 i s. d'aquest capítol.

(8) Vegeu l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

(11) Els límits de deducció previstos en l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en l'IRPF sobre la quota en cas 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 habitatge habitual (en cas de contribuents als quals se'ls aplicarà el règim transitori d'aquesta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial (caselles **492 i 493, 494, 495 i 496**, respectivament, de la pàgina 15).

En relació a aquests límits, i per a l'exercici 2016, l'article 39.1 de la LIS, estableix que l'import de les deduccions (exclosa la deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a les quals es refereix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a aquests límits), aplicades en el període impositiu, no podran excedir conjuntament el 25 per 100.

No obstant això, aquest límit s'eleva al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista en l'article 35 de la LIS, que corresponga a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, excedisca 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 habitatge habitual i empreses de nova o recent creació.

Quan hi haja saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que corresponga (25 per 100 o 50 per 100) s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2016 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 realitzen activitats econòmiques i que complisquen els requisits per a ser considerats com a entitat de reduïda dimensió ⁽⁹⁾, en l'exercici en el qual s'obtinguen els rendiments objecte d'inversió.

Objecte i base de la deducció

Donaran dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques dels exercicis 2015 o 2016 que s'invertisquen en 2016** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques exercides pel contribuent.

A aquests efectes s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'invertisca una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que corresponga a aquests rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia pugui entendre's invertida en més d'un actiu.

⁽⁹⁾ Vegeu el concepte d'entitat de reduïda dimensió que es comenta en el capítol 7. Pàgines 236 i s.

La base de la deducció serà la quantia invertida, açò és, 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 2016 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, procedent de rendiments obtinguts en 2014 invertits en 2016, i aquesta deducció que va entrar en vigor l'1 de gener de 2015 per rendiments obtinguts en 2015 o de 2016 invertits en 2016. Vegeu la nota (4) del quadre anterior.

Termini per a realitzar la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques haurà de realitzar-se en el període impositiu en el qual s'obtinguen els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

El dret a l'aplicació de la deducció es produirà en el període impositiu en el qual es realitza la inversió, si bé, estarà condicionat a l'afectació de l'element patrimonial a l'activitat econòmica dins del termini d'inversió.

La inversió s'entendrà efectuada en la data en la qual es produïska la posada a disposició dels elements patrimonials, inclús en el supòsit d'elements patrimonials que siguin objecte dels contractes d'arrendament financer als quals 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 estarà condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La posada a disposició dels elements patrimonials ha de ser entesa com a disponibilitat de la cosa objecte del contracte, açò és, l'entrega d'aquesta que constitueix la manera d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en el qual s'efectue 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 el qual es van obtenir els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, prevista en l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF per als contribuents que inicien l'exercici d'una activitat econòmica i en determinen el rendiment net 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 o Melilla de l'article 68.4 de la Llei de l'IRPF en l'exercici en el qual es van obtenir.
- Resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 si en l'exercici en el qual es van obtenir els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla, ni la reducció de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF, encara que la dita deducció o reducció s'aplique en l'exercici següent (exercici de la inversió).

Límits

L'import de la deducció no podrà excedir la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en el qual es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'aplique la deducció en 2016 com a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts en 2015 i en aquest últim període s'haja optat per la tributació conjunta, el límit de la quota anteriorment citat serà el que corresponga al contribuent que realitza la inversió.

Permanència en el patrimoni del contribuent d'elements patrimonials objecte d'inversió

Els elements patrimonials objecte d'inversió hauran de romandre en funcionament en el patrimoni del contribuent, excepte pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seua vida útil si resulta inferior.

La transmissió dels elements patrimonials objecte de la inversió abans de la finalització del termini de temps exigít de manteniment, determinarà la pèrdua de la deducció i, per tant, l'import de la dita deducció ha d'ingressar-se en la liquidació del període impositiu en el qual es manifesta l'incompliment, junt amb els interessos de demora que corresponguen.

No obstant això, no es perdrà la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de la finalització del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si fóra menor, en els termes establits per a tindre dret a aquesta deducció.

En relació a aquest requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en el qual es produeix la transmissió fins a la finalització del període impositiu següent, per a efectuar la inversió.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, en relació a aquests béns, amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada en l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de Canàries, i amb la reserva per a inversions a Canàries regulada en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

Exemple:

El senyor P.H.V. és titular d'una activitat econòmica el rendiment net del qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

Durant 2016 compleix els requisits per a ser considerada entitat de reduïda dimensió i obté uns rendiments nets de l'activitat per import de 45.000 euros, sent la base liquidable general de l'exercici que es correspon amb eixos rendiments de 43.200 euros i la suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica de 10.673 euros.

El 5 de setembre de 2016 amb els rendiments obtinguts en l'exercici adquireix maquinària nova per a la seua empresa per un import de 25.000 euros que li és entregada al novembre d'eixe any.

Determinar l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2016	45.000,00
Quantitat invertida en 2016 (1)	25.000,00
Base de la deducció [(25.000 x 43.200) /45.000] (2):	24.000,00
Import de la deducció: (24.000 x 5%) (3).....	1.200,00
Límite màxim de l'import: 10.773	

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts en 2016 que s'inverteixen en elements nous afectes es farà constar en la casella 723 de l'annex A.3) de la declaració.

(2) És la quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva de 2016 que corresponga a tals rendiments i es consignarà en la casella 724 de l'annex A.3) de la declaració.

(3) L'import de la deducció no excedeix de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'exercici 2016 per la qual cosa, en aquest cas, es consignarà en la seua totalitat en la casella 725 de l'annex A.3) de la declaració.

- **Atenció:** en l'annex A.3) de la declaració, es farà constar en la casella 720 l'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts en 2015 que s'inverteixen en 2016 en elements nous afectes i en les caselles 721 i 722, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció. De la mateixa manera quan es tracte de rendiment obtinguts en 2016 que s'inverteix en eixe mateix exercici en elements nous afectes es consignara el seu import en la casella 723 i en les caselles 724 i 725, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció.

3. Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques realitzades a Canàries

3.1. Deduccions per a inversions a Canàries (art. 94 Llei 20/1991)

Les inversions que romanguen en l'arxipèlag canari, realitzades per persones físiques que exercisquen activitats econòmiques a Canàries, podran acollir-se al règim general de deduccions previst en la Llei de l'Impost sobre Societats amb els percentatges i límits específics assenyalats en el 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 d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		
Investigació i desenvolupament.....	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (adicional)	
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	60 per 100
Despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (despeses realitzades en territori espanyol)	35 per 100 (exclosa del límit conjunt)	0 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)	15/10 per 100	
Inversions en adquisició de actius fixos	25 per 100	50 per 100

Notes al quadre:

(1) Les modalitats d'inversions són:

- Les deduccions previstes en la Llei de l'Impost sobre Societats amb increments en els percentatges de deducció corresponents. Els requisits i condicions determinants de l'aplicació de les deduccions pels conceptes relacionats en el quadre es contenen en els articles 35, 36 i 38 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (d'ara en avant LIS) que s'indiquen en cada un d'elles. El comentari de les deduccions de l'Impost sobre Societats es conté en les notes del quadre de la pàgina 554 anterior.

No obstant això, ha de tindre's en compte que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de 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 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 realitzades a Canàries.

- La deducció per inversions en territoris d'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat regulada en l'article 27 bis de la Llei 19/1994, permet a aquells contribuents que realitzen activitats econòmica a Canàries un percentatge de deducció del 15 per 100 en cas que l'import net dels quals la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitjana en aquest període inferior a 50 persones i un percentatge del 10 per cent quan l'import net de la xifra de negocis no excedisca de 50 milions d'euros i la plantilla mitjana siga inferior a 250, a practicar en la quota íntegra per inversions en la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd. D'altra banda, es permet també deduir per l'import satisfet en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per a llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats en l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues, incloent-hi en aquest cas les celebrades a Espanya amb caràcter internacional.

- D'altra banda, d'acord amb la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, 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 utilitatge.
- Equips per a processos d'informació.
- Elements de transport interior i exterior, excloent-ne 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 suposar una evident millora tecnològica per a l'empresa, i s'ha d'acreditar aquesta circumstància, en cas de comprovació o investigació de la situació tributària del contribuent, per mitjà de la justificació que l'element objecte de la deducció produirà o ha produït algun dels efectes següents:

- Disminució del cost de producció unitari del bé o servei.
- Millora de la qualitat del bé o servei.

El contribuent haurà de conservar a disposició de l'Administració tributària el certificat expedit pel transmetent en el qual 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 indicar que, amb efectes 1 de gener de 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994 ha sigut modificat pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de Canàries (BOE del 20) per a establir que les quantitats no deduïdes (incloent-hi els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es podran aplicar, respectant els límits que els siguin aplicables, en les liquidacions dels períodes impositius que conculguen en els 15 anys immediats i successius.

- (2) D'acord amb l'article 94.1. de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de Canàries (BOE del 8), els tipus aplicables sobre les inversions realitzades seran superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

No obstant 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 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 Canàries (BOE del 20) ha de tindre's en compte que el percentatge de la deducció per activitats d'innovació tecnològica que es realitzen a Canàries i complisquen els criteris establits en l'apartat 2 de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, serà del 45 per 100, sense que li siga aplicable 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 Canàries.

En el cas de la deducció per inversions en territoris d'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. Si bé el percentatge podrà ser del 10 per 100 quan complint-se els requisits exigits en l'article 27 bis de la Llei 19/1994 l'import net de la xifra de negocis no excedisca els 50 milions d'euros i l'esmentada plantilla mitjana siga inferior a 250 persones.

- (3) D'acord amb l'article 94.1.b) Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota serà sempre superior en un 80 per 100 al que es fixe en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals. Aquest límit conjunt sobre la quota és independent de què corresponga per les inversions acollides al Règim General de deduccions i als restants Règims Especials arrelle-

Notes al quadre (continuació):

gats en l'annex A.3) de la declaració. L'aplicació del límit del 90 per 100, està condicionada al compliment dels requisits exigits per al límit del 50 per 100 que es comenta en la nota (11), del quadre de la pàgina 554 i s. d'aquest capítol.

La deducció per inversions en territoris d'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1999 aquesta sotmesa als límits establits en l'apartat 1 de l'article 39 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

En el cas de la deducció inversions en adquisicions d'actius fixos té un límit independent del 50 per 100 de l'esmentada quota.

Aquest límit de la deducció per inversions a 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 a unificació de criteri, sobre la totalitat de la quota íntegra i no únicament sobre la part d'aquesta que corresponga a rendiments de les activitats econòmiques exercides a Canàries.

3.2. Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Canàries

(art. 26 Llei 19/1994)

Quantia de la deducció

El **50 per 100** de la part de la quota íntegra minorada, si és el cas, en l'import de la deducció per la reserva per a inversions a Canàries, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Canàries pels beneficiaris de la deducció.

Requisits

Per a l'aplicació de la deducció han de complir-se els requisits següents:

- Que els béns corporals produïts a Canàries deriven de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en aquest últim cas, la pesca d'altura es desembarque en els ports canaris i es manipule o transforme en l'arxipèlag.
- Que els contribuents estiguen domiciliats a Canàries. Si els contribuents estan domiciliats en altres territoris, han de dedicar-se a la producció dels béns anteriorment assenyalats a Canàries per mitjà de sucursal o establiment permanent.
- Que determinen els seus rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguin positius.

■ **Atenció:** Cal tindre en compte que la bonificació regulada en l'article 26 de la Llei 19/1994, no és aplicable als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a 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 Canàries (art. 27 Llei 19/1994)**Quantia i límit de la deducció:**

La quantia 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 Canàries, prevista en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries. ⁽¹⁰⁾

⁽¹⁰⁾ 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 Canàries, en matèries referents als incentius fiscals en la imposició indirecta, la reserva per a inversions a Canàries i la zona especial canària (BOE de 16 de gener de 2008).

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 80 per 100 de la part de la quota íntegra** que proporcionalment corresponga a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provinquen d'establiments situats a Canàries.

En tributació conjunta, el límit màxim de la deducció s'aplica individualment a cada un dels cònjuges si ambdós tingueren dret a la deducció, sense que com a resultat d'aquesta aplicació pugui resultar una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació d'aquesta deducció han de complir-se els requisits que a continuació es comenten i que s'arreglen en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol. ⁽¹¹⁾

- **Que el contribuent determine els rendiments nets de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que aquests rendiments provinquen d'activitats realitzades per mitjà d'establiments situats a Canàries.
- **Que la reserva per a inversions figure comptabilitzada de manera separada**, i que no es dispose d'aquesta mentre els béns en els quals s'haja materialitzat hagen de romandre en l'empresa.
- **Que les quantitats destinades a l'esmentada reserva es materialitzen en el termini màxim de tres anys** comptats des de la data de meritació de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual s'hi ha dotat, en la realització d'alguna de les inversions que es detallen en l'article 27.4 de la Llei 19/1994 (BOE del 30), amb les modificacions introduïdes en les lletres A i C per la disposició final trentena de la Llei 2/2011, de 4 de març, d'Economia Sostenible (BOE del 5).

Les inversions indicades en l'esmentat precepte són, en síntesi, les següents:

Article 27.4.A: inversions inicials consistents, entre altres, en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'actiu fix material o immaterial com a conseqüència de:

- La creació d'un establiment.
- L'ampliació d'un establiment.
- La diversificació de l'activitat d'un establiment per a l'elaboració de nous productes.
- La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

També tenen la consideració d'inicials les inversions en sòl, edificat o no, sempre que complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

Article 27.4.B: creació de llocs de treball relacionada de manera directa amb les inversions previstes en la lletra A), que es produïska dins d'un període de sis mesos a comptar de la data d'entrada en funcionament de l'esmentada inversió i complisquen determinats requisits d'increment de plantilla.

Article 27.4.B bis: Creació de llocs de treball efectuada en el període impositiu que no pugui ser considerada com a inversió inicial per no reunir algun dels requisits establits en 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 pugui ser considerada com a inversió inicial per no reunir alguna de les condicions establides en la lletra A) anterior, així com la inversió en actius que contribuïsqen a la millora i protecció del medi ambient en el territori canari, així com aquelles despeses d'investigació i desenvolupament que reglamentàriament es determinen.

⁽¹¹⁾ 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 sigut modificats, amb efectes 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 Canàries (BOE del 20). Així mateix el Reial decret llei 15/2015 ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol.

Article 27.4.D: la subscripció dels títols següents:

1r. Accions o participacions en el capital emeses per societats com a conseqüència de la constitució o ampliació de capital que desenvolupen en l'arxipèlag la seua activitat, sempre que es complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

2n. Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la zona especial canària com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital, sempre que es complisquen els requisits i les condicions legalment establits.

3r. Qualsevol instrument financer emés per entitats financeres sempre que els fons captats amb objecte de materialitzar la Reserva es destinen al finançament a Canàries de projectes privats, les inversions dels quals siguin aptes d'acord amb allò que s'ha regulat en aquest article, sempre que les emissions estiguen supervisades pel Govern de Canàries, i compten amb un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

4t. Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de Canàries, de les corporacions locals canàries o de les seues empreses públiques o organismes autònoms, sempre que aquesta es destine a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient en el territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

5é. Títols valors emesos per organismes públics que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les administracions públiques a Canàries, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de manera exclusiva a aquesta construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

6é. Títols valors emesos per entitats que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les administracions públiques a Canàries, una vegada obtinguda la corresponent concessió administrativa o títol administratiu habilitant, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de manera exclusiva a aquesta construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici i en els termes que es prevegen reglamentàriament. L'emissió dels corresponents títols valors estarà subjecta a autorització administrativa prèvia per part de l'administració competent per a l'atorgament del corresponent títol administratiu habilitant.

• **Que els elements patrimonials en els quals es materialitze la inversió estiguen situats o siguin rebuts en l'arxipèlag canari**, que siguin utilitzats en aquest, que estiguen afectes i siguin necessaris per a l'exercici de les activitats econòmiques del contribuent, excepte en cas que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient canari.

• **Que els actius en els quals s'haja materialitzat la reserva per a inversions relacionades les lletres A i C anteriors, així com els adquirits en virtut d'allò que s'ha disposat en la lletra D, anteriorment comentada, romanguen en funcionament en l'empresa d'aquest contribuent durant cinc anys com a mínim**, sense ser objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús. Quan la seua vida útil siga inferior al dit període, no es considerarà incomplert aquest requisit quan es procedisca a l'adquisició d'un altre element patrimonial que ho substituïska pel seu valor net comptable, en el termini de 6 mesos des de la seua baixa en el balanç que reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció i que romanga en funcionament durant el temps necessari per a completar aquest període. En cas d'adquisició de sòl, el termini serà de deu anys.

Els contribuents que es dediquen a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'actius fixos podran gaudir de la reserva per a inversions, sempre que no hi haja vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris dels dits béns, en els termes definits en l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats, ni es tracte d'operacions d'arrendament financer.

Quan es tracte d'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes en el paràgraf anterior, hauran de complir-se els requisits establits en el paràgraf quart 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 Canàries (BOE del 20) ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994, per la qual cosa ja no cal que el contribuent present per via telemàtica el pla d'inversió dins dels terminis de declaració de l'Impost en els quals es practique la deducció corresponent a la reserva per a inversions a Canàries i a través del formulari que figurava en la pàgina de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet.*

Incompatibilitats

Aquesta deducció és incompatible, per als mateixos béns i despeses, amb la deducció per a inversions de l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats regulades de la Llei de l'Impost sobre Societats, i amb la deducció per inversions regulada en l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de Canàries.

Inversions anticipades de futures dotacions

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 Canàries, en la redacció que en fa el Reial decret llei 12/2006, de 29 de desembre, els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideraran com a materialització de la reserva per a inversions que es doten a càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu en el qual es realitza la inversió o en els tres posteriors, sempre que es complisquen la resta de requisits exigits en aquest. L'esmentada materialització i el seu sistema de finançament es comunicarà conjuntament amb la declaració de l'IRPF del període impositiu en el qual es realitzen les inversions anticipades.

Informació a subministrar en la declaració de l'IRPF

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades en 2016 de la reserva per a inversions a Canàries corresponent als exercicis 2013 a 2016 i inversions anticipades de futures dotacions se subministrarà d'acord amb el desglossament contingut en l'epígraf corresponent de l'annex A.2) de la declaració de la manera següent:

a) Dotacions i materialitzacions efectuades en 2016.

- Caselles **656, 659, 663 i 667.**

S'ha d'indicar l'import de les dotacions corresponents a cada un dels exercicis 2013 a 2015.

- Caselles **657, 660, 664, 668 i 671.**

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades a càrrec de la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres A, B, B bis i D 1r de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles **658, 661, 665, 669 i 672.**

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades a càrrec de la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres C i D 2n a 6é de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles **662, 666 i 670.**

S'ha d'indicar l'import de cada una de les dotacions prèviament declarades que es trobe pendent de materialitzar el 31 de desembre de 2016.

b) Inversions anticipades de futures dotacions a la reserva per a inversions a Canàries, efectuades en 2016.

La informació s'efectuarà d'acord amb el desglossament següent:

- Casella 671.

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades en 2016 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes en l'article 27.4. A, B, B bis i D 1r, Llei 19/1994.

- Casella 672.

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades en 2016 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes en l'article 27.4. C i D 2n a 6é, Llei 19/1994.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

(arts. 68.2 i 69.2 Llei de l'IRPF)

Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats només els seran aplicables quan així s'establisca reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals de l'esmentat mètode.

Durant l'exercici 2016 no s'ha establert reglamentàriament l'aplicació de cap d'aquests incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

(arts. 68.3, 69.1 Llei IRPF; 69.2 Reglament)

1.1. En general, donatius i donacions entitats beneficiàries del mecenatge

• Donen dret a la deducció els donatius, les donacions i aportacions realitzats pel contribuent a qualsevol de les entitats que a continuació s'especifiquen: ⁽¹²⁾

- 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 fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).
- b) Les organitzacions no governamentals de desenvolupament a les quals es refereix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de cooperació internacional per al desenvolupament sempre que tinguin la forma jurídica de fundació o associació.
- c) Les delegacions de fundacions estrangeres inscrites en el Registre de Fundacions.

⁽¹²⁾ Vegeu els articles 2 i 16 i les disposicions addicional cinquena, sisena, setena, huitena, novena, desena, dihuitena i denovena de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

- d) Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic integrades en aquelles, el Comité Olímpic Espanyol i el Comité Paralímpic Espanyol.
- e) Les federacions i associacions de les entitats sense fins lucratiu a les quals es refereixen els paràgrafs anteriors.
- f) L'Estat, les comunitats autònomes i les entitats locals, així com els Organismes autònoms de l'Estat i les entitats autònomes de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i de les entitats locals.
- g) Les universitats públiques i els col·legis majors adscrits a aquestes.
- h) L'Institut Cervantes.
- i) L'Institut Ramón Llull i les altres institucions amb fins anàlegs de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.
- j) Els Organismes Públics d'Investigació dependents de l'Administració General de l'Estat.
- k) La Creu Roja Espanyola i l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.
- l) L'Obra Piadosa dels Santos Llocs.
- m) Els consorcis Casa d'Amèrica, Casa d'Àsia, Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.
- n) Les fundacions pròpies d'entitats religioses inscrites en el Registre d'entitats Religioses que complisquen els requisits de les entitats sense fins lucratiu establits en la Llei 49/2002.
- ñ) Les entitats de l'Església Catòlica previstes en els 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 integrades en aquest, així com de les institucions de les comunitats autònomes que tinguin fins anàlegs als 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 són les següents:

- **Donatius dineraris.** La base de la deducció està constituïda per l'import del donatiu.
- **Donatius o donacions de béns o drets.** La base de la deducció serà el valor comptable que els citats béns o drets tingueren en el moment de la seua transmissió i, si no n'hi ha, el valor determinat d'acord amb les normes de l'Impost sobre el Patrimoni.
- **Quotes d'afiliació a associacions, diferents dels partits polítics, que no es corresponguen 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, realitzades sense contraprestació.** En aquests supòsits, la base de deducció estarà constituïda per:
 - a) **Usdefruit sobre béns immobles.** El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble cada any de duració de l'usdefruit, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu.

b) Usdefruit sobre valors. L'import anual dels dividendes o interessos percebuts per l'usufructuari en cada un dels períodes impositius de duració de l'usdefruit.

c) Usdefruit sobre altres béns o drets. L'import anual resultant d'aplicar l'interés legal dels diners en cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment de la seua constitució d'acord amb les normes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

• **Donatius o donacions de béns que formen part del Patrimoni Històric Espanyol o de béns culturals de qualitat garantida.** En ambdós supòsits, la base de la deducció serà 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 dret transmés en el moment de la seua transmissió.

Percentatges de deducció

Els contribuents tindran 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 estableix l'apartat anterior, l'escala següent aplicable durant el període impositiu 2016: ⁽¹³⁾

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	75
Resta base de deducció	30
Tipus incrementat per reiteració de donació a una mateixa entitat	35

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat

Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'han realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'eixa mateixa entitat que excedisca els 150 euros, serà per al 2016 el 35 per 100.

▪ **Atenció:** l'import d'aquesta deducció es consignarà en 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 tracte de quantitats donades o satisfetes a les entitats anteriorment relacionades i que es destinen per aquestes a la realització i exercici d'activitats i programes priori-

⁽¹³⁾ Vegeu l'article 19 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

taris de mecenatge, els percentatges anteriors s'elevaren en cinc punts percentuals, (14) és a dir:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	80
Rest a base de deducció	35
Tipus incrementat per reiteració de donació a una mateixa entitat	40

- **Atenció:** *l'import d'aquesta deducció es consignarà en la casella 636 de l'annex A.1) de la declaració.*

Activitats prioritàries de mecenatge en 2016

Les activitats prioritàries de mecenatge en l'exercici 2016, són les següents: (15)

- 1a Les dutes a terme per l'Institut Cervantes per a la promoció i la difusió de la llengua espanyola i de la cultura per mitjà de xarxes telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans.
- 2a Les 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 en els països en desenvolupament.
- 3a Les 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, així com per a la promoció de la cultura espanyola en l'exterior.
- 4a La promoció i la difusió de les llengües oficials dels diferents territoris de l'Estat espanyol dutes a terme per les corresponents institucions de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.
- 5a La conservació, restauració o rehabilitació dels béns del Patrimoni Històric Espanyol que figuren en l'annex XIII d'aquesta llei.
- 6a Els programes de formació del voluntariat que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions públiques.
- 7a Els projectes i actuacions de les Administracions Públiques dedicades a la promoció de la Societat de la Informació i, en particular, aquells que tinguem com a objecte la prestació dels serveis públics per mitjà dels serveis informàtics i telemàtics a través d'Internet.
- 8a La investigació, desenvolupament i innovació en les Infraestructures que formen part del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulares (ICTS) aprovat el 7 d'octubre de 2014 pel Consell de Política Científica, Tecnològica i d'Innovació i que, a aquest efecte, s'especifiquen en 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).
- 9a La investigació, 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

(14) Vegeu l'article 22 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge i la disposició addicional Quaranta-huitena.Dos de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(15) Vegeu la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

període 2013-2020 i realitzats per les entitats que, a aquests efectes, es reconeguen pel Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques (i des del 3 de novembre de 2016 després de la reestructuració els departaments ministerials el Ministeri d'Hisenda i Funció Pública), a proposta de l'actualment Ministeri Economia i Competitivitat (actualment d'Economia, Indústria i Competitivitat).

10a El foment de la difusió, divulgació i comunicació de la cultura científica i de la innovació, dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia.

11a Els programes dirigits a l'eradicació de la violència de gènere que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzen en col·laboració amb aquestes.

12a 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.

13a Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment dels fins i funcions de caràcter cultural i d'investigació científica establits per la Llei 1/2015, de 24 de març, reguladora de la Biblioteca Nacional d'Espanya i pel Reial decret 1638/2009, de 30 d'octubre, per la qual cosa s'aprova l'Estatut de la Biblioteca Nacional d'Espanya.

14a Les dutes a terme per la Fundació CEOE en col·laboració amb el Consell Superior d'Esports en el marc del projecte “Espanya Competeix: en l'Empresa com en l'Esport” amb la finalitat de contribuir a l'impuls i projecció de les PIME espanyoles en l'àmbit intern i internacional, la potenciació de joves talents esportius i la promoció de l'empresari com a motor de creixement associat als valors de l'esport.

Els donatius, donacions i aportacions a les activitats assenyalades en aquest apartat **tindran el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportant.**

15a Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc del Programa de Beques “Oportunitat al Talent”, així com les activitats culturals exercides per aquesta entitat en el marc de la Biennal d'Art Contemporani, l'Espai Cultural “Canvi de Sentit” i l'Exposició itinerant “El món Flueix”.

16a Els programes i activitats relacionades amb la celebració dels següents esdeveniments, sempre que hagen sigut aprovats pel respectiu Consorci: ⁽¹⁶⁾

Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de “Rio de Janeiro 2016”

“Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016

“Expo Milà 2015”

“Madrid Horse Week”

“TV Centenari de la segona part d'El Quixot”

“World Challenge LFP/85é Aniversari de la Lliga”

“Jocs del Mediterrani de 2017”

“Universiada d'hivern de Granada 2015”

“200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté Aniversari de la reobertura del Teatre Real”

“TV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes”

“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”

“Programa Xerés, Capital mundial del Motociclisme”

“Cantàbria 2017, Liébana Any Jubilar”

(16) Vegeu l'article 27.3.Segon de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

- “Programa Univers Dona”
 - “60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial”
 - “Trobada Mundial en Les Estreles (EME) 2017”
 - “Barcelona Mobile World Capital”
 - “Barcelona Equestrian Challenge”
 - “Women's Hockey World League Round 3 Events 2015”
 - “Pla director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Lorca”
 - “II Centenari del Museu Nacional del Prado”
 - “20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat d'Accionistes”
 - “Fòrum Iberoamericà de Ciutats”
 - “Pla Decenni Màlaga Cultura Innovadora 2025”
 - “XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de l'Humanitat”
 - “Campionats del món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017”
 - “Vint-i-cinqué aniversari del Museu Thyssen-bornemisza”
 - “Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018”
 - “Centenari del naixement de Camilo José Zela”
 - “2017: Any de la retina a Espanya”
 - “Caravaca de la Cruz 2017. Any Jubilar”
 - “Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base”
 - “2150 aniversari de Numància”
 - “V Centenari de la defunció de Ferran el Catòlic”
 - “525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)”
 - “Prevenió de l'Obesitat. Alleugereix la teua vida”
 - “75 Aniversari de William Martin; El llegat anglès”
- Esdeveniment de l'eixida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela “Alacant 2017”

Exemple

El senyor S.M.A. ha realitzat durant 2016 les donacions següents:

- A l'ONG TT inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que amb anterioritat no havien efectuat cap donació la quantitat de 1.000 euros.
- A la fundació XX inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002, a la que s'ha efectuat donacions pel mateix import els dos últims anys, la quantitat de 1.000 euros per a activitats de mecenatge.

Determinar l'import de la deducció:

Solució

Base de deducció (1.000 + 1.000).....	2.000,00
Import de la deducció per donatius.....	767,50
a) Donacions a l'ONG TT (1.000 euros) (1)	
150 euros al 75%	112,50
850 al 30 per 100	255,05
b) Donacions a fundació XX (1.000 euros) (2)	
1.000 euros al 40%	<u>400,00</u>
Total.....	767,50

Solució**Notes:**

(1) als 1.000 euros donats per primera vegada a l'ONG TT que no han sigut destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge se'ls apliquen els percentatges previstos en l'article 19 de la Llei 49/2002 per a quantitats donades (75% sobre els primers 150 euros i 30% sobre l'import restant).

(2) als 1.000 euros donats a la fundació XX amb destinació a activitats i programes prioritaris de mecenatge, s'aplica el percentatge del 35 per 100 en l'article 19 de la Llei 49/2002 previst per als supòsits en els quals el contribuïent ha realitzat donacions per import o valor igual o superior, a la mateixa entitat, en els dos exercicis anteriors, elevat en cinc punts percentuals a l'anar destinat a activitats i programes prioritaris de mecenatge ($35\% + 5\% = 40\%$).

2. Donatius realitzats 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 legalment reconegudes que reten comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com a associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

■ **Atenció:** *l'import d'aquesta deducció es consignarà en 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 una 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 serà de **600 euros anuals** i estarà constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions previstes en 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 es consignarà en 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 a tindre dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment, haurà d'acreditar-se l'efectivitat de la donació realitzada.

• En particular, les deduccions per raó de donatius, donacions i aportacions deduïbles, realitzades a l'empara del règim de deduccions establert per la Llei 49/2002 hauran d'acreditar-se per mitjà de certificació expedida per l'entitat beneficiària, en la que, a més del número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat, es farà constar el següent ⁽¹⁷⁾:

(17) Vegeu l'article 24 de la Llei 49/2002.

1. Menció expressa de què l'entitat donatària es troba inclosa entre les regulades en l'esmentada llei.
 2. Data i import del donatiu, quan aquest siga dinerari.
 3. Document públic o un altre document autèntic que acredite l'entrega del bé Donat, quan no es tracte de donatius en diners.
 4. Destí que l'entitat donatària donarà a l'objecte Donat en el compliment de la seua finalitat específica.
 5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions. Respecte d'açò, cal assenyalar que d'acord amb el que disposa l'article 4t de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics (BOE del 5), les donacions realitzades d'acord amb allò que s'ha disposat en aquesta llei tenen caràcter irrevocable.
- **L'aplicació de la deducció per aportacions efectuades als partits polítics** està condicionada, d'acord amb el que disposa l'article 13 de l'esmentada Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, que el contribuent dispose del document acreditatiu de l'aportació, donació o quota satisfeta al partit polític perceptor.
 - **Important:** *en cas que, una vegada efectuada la donació, aquesta siga revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en el qual la dita revocació es produïska hauran d'ingressar-se les quantitats corresponents als beneficis fiscals gaudits, sense perjudici dels interessos de demora que corresponguen.*
 - Finalment, les entitats beneficiàries de donatius que donen dret a la **deducció del 10 per 100** hauran de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la informació següent referida als donants ⁽¹⁸⁾:
 - a) Nom i cognoms.
 - b) Número d'identificació fiscal.
 - c) Import del donatiu.
 - d) Indicació de si el donatiu dóna dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

5. Límit aplicable (art. 69.1 Llei IRPF)

La base de la deducció per donatius, donacions i altres aportacions no podrà 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 destinats a la realització i exercici d'activitats i programes prioritaris de mecenatge** anteriorment relacionats en el punt 1.2 anterior, **podrà aconseguir el 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.

⁽¹⁸⁾ Vegeu l'article 69.2 del Reglament de l'IRPF

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

(arts. 68.4 Llei de l'IRPF i 58 Reglament)

L'aplicació de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla presenta diferents modalitats segons el contribuent residisca o no a Ceuta o Melilla i, atés que es tracta de contribuents residents en aquestes ciutats, segons que el període de residència siga inferior o igual o superior a tres anys. En conseqüència, 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 proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

b) Contribuents residents a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys

Els contribuents que hagen residit a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats després del final d'eixe termini, **podran aplicar aquesta deducció també per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats**. Per a això, cal que es complisca el requisit següent:

- **Que, almenys, la tercera part del patrimoni net del contribuent**, determinat d'acord amb la normativa de l'Impost sobre el Patrimoni, **estiga situat a Ceuta o Melilla**.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora d'aquestes ciutats, que poden gaudir de la deducció serà l'import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

Es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla, a aquests efectes, les rendes següents

- **Els rendiments del treball**, quan deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en aquests territoris i, en particular, les prestacions per desocupació i les regulades en 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'esmentat article, plans de previsió assegurats i les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).

- **Els rendiments que procedisquen de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguen sobre aquests.

- **Els rendiments que procedisquen de l'exercici d'activitats econòmiques** efectivament realitzades a Ceuta o Melilla. A aquests efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en aquests territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o supose la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

S'estima que no concorren eixes circumstàncies quan es tracte d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

Quan es tracte d'activitats pesqueres i marítimes, seran aplicables les regles establides en l'article 33 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març (BOE de l'11).

- **Els guanys patrimonials** que procedisquen de béns immobles radicats a Ceuta o Melilla o de béns mobles situats en aquests territoris.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en aquests territoris i allí es generen les rendes corresponents.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estiga situat a Ceuta o Melilla i s'utilitze efectivament en aquests territoris.
- **Les rendes procedents de societats** que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguen a rendes a les quals siga aplicable la bonificació establida en l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats ⁽¹⁹⁾, en els supòsits següents:

1r Quan tinguen el seu domicili i objecte social exclusiu en aquests territoris.

2n Quan operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguen rendes fora d'aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguen dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats. A aquests efectes hauran d'identificar-se les reserves procedents de rendes a les quals hagueren resultat d'aplicar la bonificació establida en l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

Per a identificar les reserves procedents d'aquestes rendes les entitats que obtinguen rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'article 33.6 de la Llei de l'Impost sobre Societats hauran d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació que determina l'article 58.2 del Reglament de l'IRPF:

- **Els rendiments procedents de depòsits o comptes** en qualsevol classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla

c) Contribuents no residents a Ceuta o Melilla

Els contribuents no residents a Ceuta o Melilla podran deduir el **50 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació** de les bases liquidables positives que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

■ **Important:** *en cap cas no es pot aplicar la deducció, en aquesta modalitat, sobre les rendes següents:*

- *Les procedents d'institucions d'inversió col·lectiva, excepte quan la totalitat dels seus actius estiga invertida a Ceuta o Melilla.*
- *Els rendiments del treball.*

(19) L'article 33 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats estableix per als contribuents de l'esmentat impost una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que corresponga a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operen efectivament i materialment en aquests territoris. L'apartat 6 de l'esmentat article 33 de la LIS determina que les entitats que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, podran aplicar la bonificació prevista en el dit article 33 per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats en els períodes impositius que finalitzen una vegada transcorregut l'esmentat termini quan, almenys, la meitat dels seus actius estiguen situats en aquelles. No obstant això, queden exceptuades del que preveu aquest apartat les rendes que procedisquen de l'arrendament de béns immobles situats fora d'aquests territoris. L'import màxim de rendes amb dret a bonificació serà el de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

- *Els guanys patrimonials que procedisquen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.*
- *Els rendiments procedents de depòsits o comptes en qualsevol 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 podrà 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 a Melilla es consignarà en la casella 654 de l'annex A.2) de la declaració.*

Exemple:

El senyor M.V.C., fadri i sense fills, va traslladar la seua residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2013, i resideix en aquesta ciutat des de l'esmentada data. Durant l'exercici 2016 ha obtingut les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball:.....	31.000,00
- Rendiment net reduït de capital mobiliari:.....	500,00
- Rendiment net reduït de capital immobiliari:.....	3.200,00
- Guany patrimonial reduït imputable a 2016:.....	20.000,00

Els rendiments nets del treball procedeixen de la seua relació laboral amb una empresa sítia a Ceuta. Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta. Per la seua banda, els rendiments de capital immobiliari corresponen a un pis de la seua propietat situat a Cadis i que va estar llogat des de l'1 de gener de 2016 fins al 30 de setembre d'aquest any. El dia 1 d'octubre de 2016 va procedir a la venda del dit pis i va obtenir com a conseqüència de la transmissió un guany patrimonial reduït de 20.000 euros.

Determinar l'import de la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta en l'exercici 2016.

Solució

Nota prèvia: a l'haver residit a Ceuta durant un termini inferior a tres anys, la deducció per rendes obtingudes a Ceuta únicament podrà aplicar-se sobre les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que proporcionalment corresponguen 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 20.200,00.....	2.112,75
Rest a 14.000,00 al 15%.....	2.100,00
Quota 1	4.212,75

Escala autonòmica

Fins a 20.200,00.....	2.112,75
Rest a 14.000,00 al 15%.....	2.100,00
Quota 2	4.212,75

Solució (continuació):

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 9,50%	527,25
Quota 4.....	527,25
1.3r. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica	
Quota íntegra general estatal (Quota 1 - Quota 3): 4.212,75 – 527,25.....	3.685,50
Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): 4.212,75 – 527,25	3.685,50
2. Quota corresponent a la base liquidable de l'estalvi (20.500,00)	
Gravamen estatal	
Fins a 6.000,00.....	570,00
Resta 14.500,00 al 10,50%.....	1.522,50
Quota gravamen estatal	2.092,50
Gravamen autonòmic	
Fins a 6.000,00.....	570,00
Resta 14.500,00 al 10,50%.....	1.522,50
Quota gravamen autonòmic.....	2.092,50
3. Determinació de les quotes íntegres	
- Part estatal (3.685,50 + 2.092,50)	5.778,00
- Part autonòmica (3.685,50 + 2.092,50)	5.778,00
4. Deducció por rendes obtingudes a Ceuta o Melilla (1)	
- Part estatal (50 por 100)	1.695,85
- Part autonòmica (50 por 100)	1.695,85
5. Quota líquida	
- Part estatal (5.778,00 – 1.695,85)	4.082,15
- Part autonòmica (5.778,00 – 1.695,85).....	4.082,15

(1) La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable general es determina utilitzant la fórmula següent:

$$50\% \times \frac{\text{Quota íntegra general}}{\text{Base liquidable general}} \times \text{Base liquidable general obtinguda a Ceuta}$$

En el nostre exemple, és $50\% [(3.685,50 + 3.685,50) \div 34.200 \times 31.000] = 3.340,66$

La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi es determina utilitzant 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 el nostre exemple, és $50\% [(2.092,50 + 2.092,50) \div 20.500 \times 500] = 51,04$

Total deducció per rendes obtingudes a Ceuta $(3.340,66 + 51,04) = 3.391,70$ euros, import que ha de distribuir-se 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 difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial

(arts. 68.5 i 69.1 Llei de l'IRPF)

Quantia i conceptes deduïbles

El **15 per 100** de les inversions o despeses realitzades en l'exercici pels conceptes següents:

- **Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol** realitzada fora del territori espanyol per a la seua introducció dins d'aquest territori, sempre que els béns siguin declarats d'interés cultural o inclosos en l'inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seua introducció.

La base d'aquesta deducció en aquesta modalitat està constituïda per 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 seua propietat que estiguen declarats d'interés cultural** d'acord amb la normativa del Patrimoni Històric de l'Estat i de les comunitats autònomes.

- **Rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seues teulades i fatxades**, així com la **millora d'infraestructures**, de la seua propietat, situats en l'entorn que siga 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 relació de ciutats, conjunts i béns declarats patrimoni mundial per la Unesco es contenen en l'annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Requisits addicionals

Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol. Cal que aquests romanguen en el territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant almenys quatre anys.

Inversions o despeses en béns d'interés cultural. L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment de les exigències establides en la normativa del patrimoni històric espanyol de l'Estat i de les comunitats autònomes, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels dits béns.

Límit aplicable

La base de la deducció per actuacions per a la protecció del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial no podrà 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 **445** i **455** de la pàgina 13 de la declaració.

* **Atenció:** *l'import de la deducció per inversions i despeses per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns situats a Espanya declarats Patrimoni Mundial per la UNESCO es consignarà en la casella 653 de l'annex A.2) de la declaració.*

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 dia 28) ha suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, la deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que abans es deduïen per lloguer 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?

Podran aplicar la deducció per lloguer de l'habitatge habitual els contribuents que complisquen les condicions següents:

- Que hagueren subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015 pel qual hagueren satisfet, abans de la dita data, quantitats pel lloguer del seu habitatge habitual.

El contribuent tindrà dret a la deducció per lloguer d'habitatge habitual durant els períodes impositius en els quals, com a conseqüència de la seua pròrroga, es mantinga la vigència del contracte d'arrendament subscrit amb anterioritat a l'1 de gener de 2015.

No obstant això, la subscripció d'un nou contracte d'arrendament sobre el mateix habitatge habitual a la finalització del contracte inicial o per a modificar les condicions pactades, entre altres, el preu del lloguer, es considera, només a l'efecte de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior, per la qual cosa no impedirà el dret a continuar practicant la deducció.

De la mateixa manera es considerarà, només a l'efecte de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior la subscripció d'un nou contracte d'arrendament en els supòsits de canvi d'arrendador per transmissió de l'habitatge, com ara substitució de l'antic arrendador pel seu hereu per causa de defunció del primer, compravenda o dació en pagament.

- Que hagueren tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes pel lloguer d'aquest habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

S'aplicarà el règim transitori si el contracte es va subscriure abans de 2015 encara que en 2014 i/o exercicis anteriors no s'haja aplicat la deducció per lloguer d'habitatge habitual a pesar d'haver-se complert els requisits per a la seua aplicació.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de IRPF manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda en els articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'Impost, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció (arts. 67.1, 68.7 i 77.1 Llei de l'IRPF, redacció el 31-12-2014)

Sense perjudici de la deducció per lloguer d'habitatge habitual que, si és el cas, haja aprovat cada comunitat autònoma per a l'exercici 2016, els contribuents podran deduir **el 10,05 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer del seu habitatge habitual, sempre que la base imposable siga inferior a 24.107,20 euros anuals.**

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades en les caselles **392** (base imposable general) i **405** (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:

- a) **9.040 euros anuals**, quan la base imposable siga igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.
- b) **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, quan la base imposable estiga compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals.

Sent BI la base imposable del contribuent. És a dir, la suma de les quantitats reflectides en les caselles **392** (base imposable general) i **405** (base imposable de l'estalvi) de la pàgina 12 de la declaració.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a l'aplicació del règim transitori la base imposable dels quals, en els termes anteriorment comentats, siga igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no podran aplicar la present deducció.*

Exemple:

El senyor M.A.V. té des de l'exercici 2006 el seu habitatge habitual en lloguer i ha deduït per aquest concepte en l'IRPF. En l'exercici 2016 ha satisfet per aquest concepte a l'arrendador la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent en l'exercici 2016, que tributa de manera individual, ha ascendit a 21.500 euros, i la base imposable de l'estalvi, a 600 euros.

Determine l'import de la deducció pel lloguer de l'habitatge habitual en l'exercici 2016.

Solució:

Quantitats satisfetes pel lloguer de l'habitatge habitual 6.900

Base màxima de la deducció:

En la seua base imposable superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determinarà 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 x 10,05%) 284,93

L'import de la deducció així determinat es farà constar en les caselles **516 i 517** de la pàgina 15 de la declaració consignat en cada una d'aquestes 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 satisfetes en 2012 pendents de deducció

(Disposició addicional vint-i-novena Llei IRPF)

Aquesta deducció per obres de millora únicament resulta d'aplicació a les quantitats satisfetes en 2012, per les obres realitzades entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012 en qualsevol habitatge propietat del contribuent (llevat que es tracte de vivendes afectes activitats econòmiques) o en l'edifici en el qual aquesta es trobe, que no van poder ser deduïdes en les declaracions dels exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 per excedir la base màxima anual de deducció.

Contribuents que poden aplicar la deducció per les quantitats pendents

Únicament podran aplicar la present deducció, respecte a les quantitats pendents els contribuents que en l'exercici 2016 tinguin una base imposable inferior a 71.007,20 euros anuals.

La determinació de l'esmentat import s'efectuarà sumant les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent, caselles **392** (base imposable general) i **405** (base imposable de l'estalvi) de la pàgina 12 de la declaració.

Sí en l'exercici en el qual es van fer i es van pagar les obres (2012), la base imposable del contribuent va superar els 71.007,20 euros, no és possible deduir-se en els períodes impositius següents encara que en aquests la base imposable estiga dins del límit legal.

Import de la deducció

Base de la deducció

- Per a l'exercici 2015 la base d'aquesta deducció estarà constituïda per quantitats **satisfetes en 2012 que no van poder ser deduïdes en la declaració de l'exercici 2012** ni en la de 2013, 2014 i 2015 **per excedir la base màxima anual de deducció**.
- Perquè tinguin dret a la deducció les quantitats han d'haver sigut satisfetes per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres.

En cap cas no donaven dret a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

Base màxima anual per declaració

La base màxima anual per declaració d'aquesta deducció serà de:

- a) Quan la base imposable del contribuent siga igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals.
- b) Quan la base imposable estiga 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.

La determinació de l'import de la base imposable del contribuent s'efectuarà sumant les quanties de la base imposable general i de l'estalvi, caselles **392** i **405** de la pàgina 12 de la declaració.

- **Atenció:** cal tindre en compte que les quantitats satisfetes en c 2012 que no van poder ser deduïdes en la declaració corresponent al dit exercici per excedir la base màxima

anual de deducció podien deduir-se, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents, sent 2016 l'últim dl'esmentat termini dels quatre anys per a poder aplicar la deducció per les quantitats pendents.

La base acumulada tant de les quantitats que van ser objecte de deducció com de les pendents de deduir, no pot excedir, en aquest règim, els 20.000 euros per habitatge.

L'esmentat límit de 20.000 euros haurà d'estar distribuït entre els copropietaris amb dret a aplicar la deducció, segons el respectiu percentatge de propietat en l'immoble.

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el 20 per 100.

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota d'aplicació en l'exercici 2016

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 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 en 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).

L'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en l'IRPF s'estableix en l'article 46 de l'esmentada Llei 22/2009, d'acord amb el qual les comunitats autònomes poden assumir, entre altres competències normatives ⁽¹⁾, la relativa a l'aprovació de deduccions d'aplicació sobre la quota íntegra autonòmica per:

- **Circumstàncies personals i familiars.**
- **Inversions no empresarials.**
- **Aplicació de renda.**

En tot cas, l'aprovació d'aquestes deduccions autonòmiques no pot suposar, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajudes públiques no exemptes que es perceben de la comunitat autònoma**, a excepció de les que afecten l'exercici d'activitats econòmiques o les rendes que s'integren en la base de l'estalvi.

A més de l'aprovació de les deduccions autonòmiques, les competències normatives de les comunitats autònomes comprenen també la determinació de les següents matèries relacionades amb aquestes:

- a) La justificació exigible per a poder practicar-les.
- b) Els límits de deducció.
- c) El seu sotmetiment o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
- d) Les regles especials d'aplicació 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'aplicaran les normes previstes a aquests efectes en 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 podran aplicar en les seues declaracions de l'IRPF exclusivament els contribuents que durant l'esmentat exercici hagen tingut la residència habitual en els seus respectius territoris. ⁽²⁾

■ **Important:** *en el supòsit de contribuents integrats en una unitat familiar que residisquen en comunitats autònomes distintes i presenten declaració conjunta, es consideraran residents a la comunitat autònoma on tinga la seua residència el membre de la unitat familiar que tinga una major base liquidable. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar podran aplicar-se les deduccions establides per la dita comunitat autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no hi haja residit.*

⁽¹⁾ Les competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú de l'IRPF en l'exercici 2016 es comenten en les pàgines 35 i s. del capítol 2.

⁽²⁾ Vegeu, en el capítol 2, l'epígraf "Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma o ciutats amb estatut d'autonomia", pàgines 62 i s.

Comunitat Autònoma d'Andalusia

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per als beneficiaris de les ajudes a habitatges protegits (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- **30 euros** pels contribuents que hagen percebut subvencions o ajudes econòmiques en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual que tinga la consideració de protegida d'acord amb aquesta normativa.

La deducció només és aplicable una vegada, **amb independència de si es percep la subvenció de manera íntegra o fraccionada** i es practicarà en el període impositiu en el qual els contribuents hagen percebut la subvenció o ajuda (si és íntegra) o el primer any de la seua percepció (si es fa de manera fraccionada).

En el supòsit de declaració conjunta, la deducció d'aplicació serà de 30 euros, encara que en la unitat familiar hi haja diversos beneficiaris de les esmentades subvencions o ajudes.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Per a aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integra el contribuent no podran excedir **5,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** ⁽³⁾, d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla Concertat d'Habitatge i Sòl 2008-2012, regulat per Decret 395/2008, de 24 de juny, o norma que el substituïska.

Es consideren ingressos de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **392** i **405** de la pàgina 12 de la declaració.

Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegit i per les persones joves (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

1. Inversió en habitatge habitual protegit:

Quantia de la deducció

- **El 2 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per **l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge** que constituïska o haja de constituir la **residència habitual** del contribuent.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció serà de 9.040 euros, d'acord amb els requisits i les circumstàncies previstos en la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per inversió en habitatge habitual vigent a 31 de desembre de 2012.

⁽³⁾ L'import de l'IPREM anual per a 2016 que es pren com a referència ascendeix a 6.390,13 euros, per la qual cosa el límit quantitatiu queda fixat en 35.145,72 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment dels mateixos **requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general per adquisició d'habitatge habitual en la normativa estatal en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012** ⁽⁴⁾ i, a més, els següents:

- **Que l'habitatge tinga la qualificació de protegit** de conformitat amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integra el contribuent no excedisquen 5,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** ⁽⁵⁾, d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla Concertat d'Habitatge i Sòl 2008-2012, regulat per Decret 395/2008, de 24 de juny, o norma que el substituïska.

Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració.

- **Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A aquests efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que conste en el contracte d'adquisició o d'obres, segons corresponga.

2. Inversió en habitatge habitual per persones joves

Quantia de la deducció

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o haja de constituir la residència habitual del contribuent.

Base màxima de la deducció:

La base màxima de la deducció serà de **9.040 euros**. La base de les deduccions previstes en els apartats anteriors es determinarà en funció dels requisits i les circumstàncies previstos en la normativa estatal de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment dels mateixos **requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general per adquisició d'habitatge habitual en la normativa estatal de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012** ⁽⁶⁾ i, a més, els següents:

- **Que el contribuent siga menor de 35 anys en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre de 2016). En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-lo, almenys, un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

⁽⁴⁾ Els requisits i les condicions previstos en la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per adquisició d'habitatge habitual es comenten en epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. règim transitori" del capítol 16, pàgines 526 i s.

⁽⁵⁾ L'import de l'IPREM anual per a 2016 que es pren com a referència ascendeix a 6.390,13 euros, per la qual cosa el límit quantitatiu queda fixat en 35.145,72 euros.

⁽⁶⁾ Vegeu la nota ⁽⁴⁾ anterior.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:

- 19.000 euros en tributació individual.
- 24.000 euros en tributació conjunta.

- **Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2003.** A aquests efectes, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que conste en el contracte d'adquisició o d'obres, segons corresponga.

■ **Important:** *les deduccions per inversió en habitatge habitual protegit i per inversió en habitatge habitual per joves comentades en els números 1 i 2 anteriors són incompatibles entre si.*

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**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

- **Que el contribuent no haja complit els 35 anys en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre de 2014). En cas de tributació conjunta, aquest requisit de l'edat haurà de complir-lo, almenys, un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:

- 19.000 euros en tributació individual.
- 24.000 euros en tributació conjunta.

- **Que s'acredite la constitució del depòsit obligatori de la fiança** al qual 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 identifique l'arrendador o arrendadora** de l'habitatge fent constar el seu NIF en la corresponent declaració liquidació.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si existeix un segon arrendador de l'habitatge o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà amb una "X", respectivament, en les caselles 964 i 967.*

- **La deducció es practicarà efectuada pel titular o titulars del contracte d'arrendament.** No obstant això, quan es tracte de matrimonis en règim de societat de guanys, les quantitats satisfetes que puguin ser objecte de deducció correspondran als cònjuges per parts iguals encara que el contracte estiga només a nom d'un d'ells.

En tot cas, l'**import màxim de la deducció serà de 500 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Incompatibilitat

Cal tindre en compte la incompatibilitat per a aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en habitatge habitual en el mateix exercici impositiu.

Per als beneficiaris de les ajudes familiars (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

Els contribuents que hagen percebut en 2016 ajudes econòmiques en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia de suport a les famílies andaluses podran aplicar les deduccions següents:

- **50 euros per fill menor de tres anys** que integre la unitat familiar del contribuent, quan es tinga reconegut el dret a percebre ajudes econòmiques per fill menor de tres anys en el moment d'un nou naixement.
- **50 euros per fill** que integre la unitat familiar del contribuent, quan es tinga reconegut el dret a percebre ajudes econòmiques per part múltiple.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Per a aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integra el contribuent **no podran excedir 11 vegades el salari mínim interprofessional**.⁽⁷⁾

Es consideren ingressos de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **392** i **405** de la pàgina 12 de la declaració.

Quan siguen dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'aquestes deduccions, el seu import es distribuirà per parts iguals.

Per adopció de fills en l'àmbit internacional (art. 11 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- **600 euros per cada fill adoptat** en el període impositiu en el qual s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis d'aplicació a aquesta matèria.
- Aquesta deducció **és compatible** amb la deducció anteriorment comentada "Per als beneficiaris de les ajudes familiars".
- L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392** i **405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:
 - **80.000 euros en tributació individual.**
 - **100.000 euros en tributació conjunta.**
- Quan siguen dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es distribuirà per parts iguals.

⁽⁷⁾ Per a 2016, el salari mínim es regula en el Reial decret 1171/2015, de 29 de desembre (BOE del 30), que l'ha fixat en 7.862,40 euros/any (12 pagues anuals). Per tant, el límit quantitatiu és de 86.486,40 euros.

Per a contribuents amb discapacitat (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)**Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció**

- **100 euros** per cada contribuent que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat en **grau igual o superior al 33 per 100**, en funció del barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

En particular, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 en el supòsit de pensionistes de la Seguretat Social, quan tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el supòsit dels pensionistes de classes passives, quan tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no arribi a l'esmentat grau.

- Per a l'aplicació de la deducció, cal que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:

- **19.000 euros en tributació individual.**
- **24.000 euros en tributació conjunta.** caselles **380 i 395**

Per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat (art. 12 bis Decret legislatiu 1/2009)**Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció**

- **100 euros** pel cònjuge o parella de fet que complisca els següents requisits:

a) Que **no siga declarant** de l'Impost en l'exercici i

b) Que tinga la **consideració legal de discapacitats en grau igual o superior al 65 per 100**, en funció del barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

- En cas de **parelles de fet**, aquestes han d'estar inscrites en el **Registre de Parelles de Fet** que preveu l'article 6 de la Llei 5/2002, de 16 de desembre, de parelles de fet.

- Per a l'aplicació de la deducció, cal que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:

- **19.000 euros en tributació individual.**
- **24.000 euros en tributació conjunta.**

Incompatibilitat

No tindran dret a aplicar aquesta deducció els contribuents **els cònjuges o parelles de fet dels quals amb discapacitat** hagen aplicat la deducció per a contribuents amb discapacitat.

Per al pare o mare de família monoparental i, si és el cas, amb ascendents majors de 75 anys (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- **100 euros** per a contribuents que siguin pares o mares de família monoparental en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).

Té la consideració de família monoparental, a l'efecte de la deducció, la formada **pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o altre** i que reunisquen algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'aquests.
- Fills majors d'edat la incapacitat dels quals haja sigut declarada judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació de la deducció està condicionada que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** 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'incrementarà addicionalment en 100 euros per cada ascendent que convisca** amb la família monoparental, sempre que aquests generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys establert en la normativa estatal de l'IRPF. ⁽⁸⁾
- Quan diversos contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per ascendents, caldrà ajustar-se a les regles de prorrateig, convivència i la resta de límits previstos en la normativa estatal de l'IRPF.

Per assistència a discapacitats (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

1. Quantia i requisits d'aplicació de la deducció amb caràcter general

- **100 euros per cada persona amb discapacitat** que atorgue dret a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, d'acord amb la normativa estatal de l'IRPF. ⁽⁹⁾

L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:

- **80.000 euros en tributació individual.**
- **100.000 euros en tributació conjunta.**

⁽⁸⁾ El concepte de mínim per ascendents, els requisits exigibles i les regles comunes per a la seua aplicació es comenten en les pàgines 488 i s. del capítol 14

⁽⁹⁾ El concepte i els requisits exigibles per a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, així com el mínim en concepte de despeses d'assistència es comenten en les pàgines 490 i s.

Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, caldrà ajustar-se a les regles de prorrateig, convivència i la resta de límits previstos en la normativa estatal de l'IRPF.

2. Deducció adicional quan necessiten ajuda de terceres persones

• **El 15 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que siga per compte de l'ocupador, de conformitat 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**, quan s'acredite que les persones amb discapacitat **necessiten ajuda de terceres persones** i generen dret a l'aplicació del mínim en concepte de despeses d'assistència, d'acord amb la normativa estatal de l'IRPF.

Únicament tindrà dret a aquest increment el contribuent **titular de la llar familiar** que conste com a tal en 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, en funció del que preveu la normativa d'aplicació. A aquest efecte, s'haurà de fer constar en la casella **744** 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 adicional quan es necessita ajuda de terceres persones no té limitacions quantitatives de base imposable per a la seua aplicació.*

Per ajuda domèstica (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

• **El 15 per 100, amb un màxim de 250 euros, de l'import satisfet per compte de l'ocupador o ocupadora a la Seguretat Social** corresponent a la **cotització anual** d'un empleat o empleada de la llar familiar, que constituïska el seu habitatge habitual.

A l'efecte de l'esmentada deducció, es tindrà en compte l'import satisfet pel titular de la llar familiar que conste com a tal en 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, sempre que, en data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre), concòrrguen els requisits i les altres condicions que a continuació s'exposen.

Supòsits, requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a) Cònjuges o parelles de fet que complisquen les condicions següents:

- Que els cònjuges o integrants de la parella de fet siguen mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar.
- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la parella de fet estiga inscrita en el Registre de Parelles de Fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

En aquest cas, podrà aplicar la deducció la persona titular de la llar familiar o el seu cònjuge o parella de fet. Haurà d'aplicar el total de la deducció un dels dos membres, però no podrà prorratejar-se.

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 llar.

b) Famílies monoparentals que complisquen la condició següent:

Que el pare o la mare de la família monoparental perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

A l'efecte de la deducció, té la consideració de família monoparental la formada per la mare o el pare i els fills que conviuen amb l'una o l'altre i que reunisquen algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'aquests.
- Fills majors d'edat incapacitats judicialment, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

En aquest cas, la deducció l'aplicarà la mare o el pare **titular de la llar familiar** en els termes previstos en la normativa reguladora del sistema especial del Règim General de la Seguretat Social d'empleats de llar.

Tant en el supòsit de cònjuges o parelles de fet com en el supòsit de famílies monoparentals, haurà de fer-se constar en 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 llar.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils
(art. 15 bis Decret legislatiu 1/2009)

Quanties de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2016 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 que revisten la forma de **Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada Laboral o Societat Cooperativa**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a) Que com a conseqüència de la participació adquirida pel contribuent, computada junt amb la que tinguen de la mateixa entitat el seu 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 posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.**

b) Que l'esmentada participació es mantinga un mínim de tres anys.

c) Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:

1r. Que tinga el seu domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

2n. Que exercisca una activitat econòmica.

A aquests efectes no es considerarà que l'entitat exerceix una activitat econòmica quan tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, en funció del que estableix l'article 4.Huit.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, l'entitat ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital, la plantilla mitjana de

l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'ha d'incrementar respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i aquest increment s'ha de mantindre durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.

4t. Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat, que la dita entitat haja sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementa respecte de la plantilla mitjana que tinga en els dotze mesos anteriors, almenys en una persona, amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i l'esmentat increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones empleades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Límit de la deducció

El límit de deducció d'aplicació serà de **4.000 euros anuals**.

Per a treballadors per despeses de defensa jurídica de la relació laboral (art. 15 ter Decret legislatiu 1/2009)

Quantia 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 conjunta.

Els contribuents de l'IRPF estaran obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir de les deduccions.

Per obres en habitatge (quantitats pendents de deducció) (disposició final onzena Llei 18/2011)

Aquesta deducció només resulta aplicable en la declaració de l'exercici 2016 a les **quantitats satisfetes des de l'1 de gener de 2012 fins al 31 de desembre de 2012 per les obres realitzades durant aquest període en qualsevol habitatge** de propietat del contribuent situat a Andalusia o en l'edifici en el qual aquest es trobe, **que no van poder ser deduïdes en l'esmentat exercici 2012 ni en els exercicis 2013, 2014 i 2015 per excedir 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 les dels exercicis 2013, 2014 i 2015 perquè excedien la base màxima anual de deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Important:** aquesta deducció autonòmica es regeix pels mateixos paràmetres i criteris que la deducció estatal per obres de millora en habitatge, establida pel Reial decret llei 5/2011.
- Únicament tenen dret a l'aplicació d'aquesta deducció els **contribuents la base imposable dels quals en 2016 siga inferior a 71.007,20 euros anuals**.
- Les obres que permetien beneficiar-se d'aquesta deducció havien de tindre per objecte:

- La millora de l'eficiència energètica, l'higiene, la salut i la 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 afavorisquen l'accessibilitat a l'edifici o els habitatges, en els termes previstos en 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 realitzades durant l'esmentat període que permeten l'accés a Internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge dels contribuents.

▪ **Important:** *no donava dret a practicar aquesta deducció les obres realitzades 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, per mitjà de **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres.

En cap cas donaven dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

Base màxima anual de la deducció

- La base màxima anual d'aquesta deducció serà de
 - **6.750 euros anuals** quan la base imposable siga 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**, quan la base imposable estiga compresa entre **53.007,21 i 71.007,20 euros anuals**.

La determinació de l'import de la base imposable del contribuent es practicarà sumant les quanties de la base imposable general i de l'estalvi, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració.

- Les quantitats no deduïdes els exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 per excedir la base màxima anual de deducció, **podran deduir-se amb el mateix límit, en aquest exercici 2016.**

Base màxima per habitatge

- **En cap cas**, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en els quals aquesta s'aplique **podrà excedir els 20.000 euros per habitatge**. Quan concórreguen diversos propietaris amb dret a aplicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, l'esmentat límit de 20.000 euros es distribuirà entre els copropietaris en funció del seu respectiu percentatge de propietat en l'immoble.

Incompatibilitat

- En cap cas donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practique la **deducció per inversió en habitatge habitual** prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF i per la **deducció autonòmica per inversió en habitatge habitual** que tinga la consideració de protegit i per persones joves.

Comunitat Autònoma d'Aragó

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció del tercer fill o successius (art. 110-2 Decret legislatiu 1/2005)

Quanties de la deducció

- **500 euros**, amb caràcter general, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que siga el **tercer fill** o successius del contribuent.
- **600 euros per cada un dels fills** esmentats anteriorment, quan, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents, suma de les caselles **465 i 467** de la pàgina 14 de la declaració, **no siga superior a:**
 - **21.000 euros en declaració individual.**
 - **35.000 euros en declaració conjunta.**

Ambdues quanties són incompatibles entre si.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en el qual tinga lloc el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisca el fill** nascut o adoptat en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).

Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent** l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.

Per naixement o adopció d'un fill en atenció al grau d'invalidesa d'algun dels fills (art. 110-3 Decret legislatiu 1/2005)

Quanties de la deducció

- **200 euros** per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El naixement o adopció d'un fill amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100. El grau d'invalidesa haurà d'estar referit a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant una resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.
- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.
- Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció del tercer fill o successius.

Per adopció internacional de xiquets (art. 110-4 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció

- **600 euros per cada fill adoptat** en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció internacional.

S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitze en els termes regulats en la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis subscrits per Espanya. S'entendrà, així mateix, que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en el qual es dicte una resolució judicial constitutiva d'aquesta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Quan el xiquet adoptat convisca amb ambdós pares adoptius la deducció es prorratejarà per parts iguals.**
- Aquesta deducció és **compatible** amb les deduccions anteriorment comentades “Per naixement o adopció del tercer fill o successius” i “En atenció al grau d'invalidesa d'algun dels” i amb la deducció que es comenta posteriorment “Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants”.

Per l'atenció de persones dependents (art. 110-5 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció

- **150 euros per l'atenció de persones dependents** que convisquen amb el contribuïent almenys durant la meitat del període impositiu.

Es considera **persona dependent**, a l'efecte d'aquesta deducció, l'ascendent major de 75 anys i l'ascendent o descendent amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, siga quina siga la seua edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la persona dependent **no obtinga rendes anuals superiors a 8.000 euros**, excloent-ne les exemptes.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim del contribuïent i el mínim per descendents, suma de les caselles **465 i 467** de la pàgina 14 de la declaració, **no siga superior a:**
 - **21.000 euros en declaració individual.**
 - **35.000 euros en declaració conjunta.**
- **Quan dos o més contribuïents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció**, el seu import es prorratejarà per parts iguals.

Quan la deducció corresponga a contribuïents amb distint grau de parentiu, la seua aplicació correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguin rendes anuals, excloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, i en aquest cas correspondran als del següent grau.

Per donacions amb finalitat ecològica i en investigació i desenvolupament científic i tècnic (art. 110-6 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia i requisits per a l'aplicació de 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 entitats públiques que en depenen, la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenvolupament científic i tècnic.
- Les entitats sense fins lucratiu a les quals es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu fi exclusiu o principal siga la defensa del medi ambient o la investigació i el desenvolupament científic i tècnic i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **500** de la pàgina 15 de la declaració.

Per adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme (art. 110-7 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció

- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nova situada en el territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'**habitatge nou** estiga acollit a alguna modalitat de protecció pública d'habitatge i que constituïska o haja de constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguen la consideració de víctimes del terrorisme o, a falta d'això i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que van conviure amb aquests.
- Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual. ⁽¹⁰⁾
- També serà aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari (art. 110-8 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia i límit màxim de la deducció:

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2016 en la subscripció d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, **amb un import màxim de deducció de 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

Per a l'aplicació de la deducció s'hauran de complir els següents requisits:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100 del seu capital social**.

⁽¹⁰⁾ La base de deducció per inversió en habitatge habitual i les quantitats que la integren es comenten en les pàgines 533, 537 i s. del capítol 16.

- Les accions subscrites s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys** com a mínim.
- La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a Aragó** i no ha de tindre 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 serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció “Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació” a les quals ens referim a continuació i “Per la deducció per inversió en entitats de l'economia social”.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació (art. 110-9 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia i límits de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** en l'exercici 2016 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats mercantils a les quals es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF amb les limitacions següents:
 - Només podrà aplicar-se aquesta deducció sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista en l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.
 - Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 38.2 de la Llei de l'IRPF ⁽¹¹⁾, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.
- **L'import màxim** d'aquesta deducció serà de **4.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació ⁽¹²⁾ i, a més, els següents:

a) La Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral on ha de materialitzar-se la inversió haurà de tindre el seu **domicili social i fiscal a Aragó**.

⁽¹¹⁾ L'exempció del guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinvertisca en una altra entitat de nova o recent creació es comenta en les pàgines 542 i s. del capítol 16.

⁽¹²⁾ Els requisits i condicions previstos en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF es comenten en epígraf “Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació” del capítol 16. Pàgines 539 i s.

b) El contribuent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'ha materialitzat la inversió, sense que, **en cap cas, pugui dur a terme funcions executives ni de direcció ni mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.**

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i requisits establits 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 el qual es va produir l'incompliment, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions “Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari” i “Per inversió en entitats de l'economia social”.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en nuclis rurals (art. 110-10 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

• **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'**adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïska o haja de constituir l'habitatge habitual del contribuent, sempre que complisquen els següents requisits:

a) Que el contribuent tinga la seua **residència habitual** a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que en la data de meritació de l'Impost tinga **menys de 36 anys**.

b) Que es tracte del seu **primer habitatge**.

Només resultarà aplicable la deducció quan el contribuent no haja sigut propietari de cap altre habitatge, haja constituït o no la seua residència habitual.

c) Que l'habitatge estiga situat en un **municipi aragonés que tinga menys de 3.000 habitants** o, alternativament, en una **entitat local menor o en una entitat singular de població**, que es troben separades o diferenciades de la capitalitat del municipi al qual pertanyen.

A aquests efectes, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població serà la que figura en 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 455 i 457 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) **no siga superior a:**

- **21.000 euros en declaració individual.**

- **35.000 euros en declaració conjunta.**

• Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

• Serà també aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

- **Important:** aquesta deducció només serà aplicable 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)

- Quantia 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 seus descendents que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.
 - L'adquisició de “material escolar” per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.

A aquest efecte, s'entendrà per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyança i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i aplicació dels continguts determinats pel currículum de les ensenyances de règim general establides per la normativa acadèmica, així com l'equip i complements que la direcció i/o el consell escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

L'import de la deducció no pot excedir els límits que a continuació s'assenyalen, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, respectivament:

- En les declaracions conjuntes
 - a) En el supòsit 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 el supòsit de contribuents que tinguin la condició legal de “família nombrosa” , per cada fill: una quantia fixa de **150 euros**.
- En les declaracions individuals
 - a) En el supòsit 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 el supòsit de contribuents que tinguin la condició legal de “família nombrosa” , per cada descendent: una quantia fixa de **75 euros**.

- Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció**
- Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada fill s'apliquen individualment per a cada un d'ells, **no es pot aplicar de manera global**.

- La deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes**, en el període impositiu del qual es tracte, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra Administració pública **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.

- Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte **aquells fills que donen dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents**.

- Així mateix, per a l'aplicació de la deducció s'exigirà, 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties següents:

- **12.500 euros en tributació individual.**

- **25.000 euros en tributació conjunta.**

b) En el supòsit de contribuents que tinguen 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties següents:

- **30.000 euros en tributació individual.**

- **40.000 euros en tributació conjunta.**

c) Si és el cas, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se per mitjà de **factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admes en dret**.

- La deducció correspondrà a l'ascendent **que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonés o anàleg, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament (art. 110-12 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia 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 de deducció de 4.800 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable en el supòsit de l'**adjudicació de l'habitatge habitual en recompensa de la totalitat del deute pendent del préstec o crèdit garantits per mitjà d'hipoteca de l'esmentat habitatge i sempre que, a més, es formalitze entre les parts un contracte d'arrendament amb opció de compra d'aquest habitatge**.

- Que la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració **no supere** les quanties següents:

- **15.000 euros en tributació individual.**

- **25.000 euros en tributació conjunta**

- Que s'haja formalitzat el **depòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant de l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la **Comunitat Autònoma d'Aragó**, dins del

termini establert per la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança en els arrendaments urbans i en determinats contractes de subministrament, o norma vigent en cada moment.

- El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la normativa estatal **vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

■ **Important:** Els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella **963** i en la **966** si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles **964** i **967**.

Per arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador) (art. 110-13 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció

- El **30 per 100** de la part de quota íntegra autonòmica de l'IRPF que corresponga als rendiments del capital immobiliari dels esmentats arrendaments en els termes que més avant s'indiquen.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **haja posat un habitatge a disposició** del Govern d'Aragó, o d'alguna de les seues entitats a les quals s'atribuisca la gestió del Pla d'habitatge Social d'Aragó.
- La base de la deducció serà la quota íntegra autonòmica **que corresponga a la base líquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes previstos en 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 període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents als dits habitatges.

Per a majors de 70 anys (art. 110-14 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que complisca els requisits següents:
 - a) Que el contribuent **tinga 70 anys o més d'edat** i obtinga rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no procedisquen exclusivament del capital.

El contribuent, necessàriament, ha d'obtenir algun rendiment que provinga dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè la deducció siga aplicable. Així mateix, ha de tindre's en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideraran rendes del capital a l'efecte de determinar si es compleixen els requisits per a poder aplicar la deducció.

- b) Que la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, **caselles 392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no siga superior** a les quantitats següents:

- **23.000 euros en declaració individual.**
- **35.000 euros en declaració conjunta.**

Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants (art. 110-16 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció

- **100 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del primer fill.
- **150 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del segon fill.
- **200 i 300 euros, respectivament**, pel naixement o adopció del primer o segon fill quan la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no siga superior a les quantitats següents**:
 - **23.000 euros en declaració individual.**
 - **35.000 euros en declaració conjunta.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en el qual aquest naixement o adopció es produísca.
- La **deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills** que donen dret a la deducció. Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.
- La deducció només podrà aplicar-se per aquells contribuents **que hagen residit l'any del naixement i l'anterior en municipis aragonesos la població de dret dels quals siga inferior a 10.000 habitants.**

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible amb la deducció que pot aplicar-se el contribuent per naixement o adopció d'un fill amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

La incompatibilitat està referida a un mateix fill, de manera que si s'aplica respecte a ell la deducció en atenció al grau d'invalidesa d'algun dels fills, no es podria aplicar aquesta deducció.

En aquells supòsits en els quals el contribuent tinga dret a aplicar ambdues deduccions, pot optar per la qual siga més favorable tenint en compte, no obstant això, que en cas de declaració conjunta només cal aplicar una de les deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys (art. 110-17 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia 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 inscrit en les dites guarderies o centres.

A l'efecte d'aplicació d'aquesta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil tot centre autoritzat pel departament competent en matèria d'educació que tinga com a objecte la custòdia de xiquets menors de 3 anys.

- El **límit** d'aquesta deducció, en el període impositiu en el qual el xiquet complisca els 3 anys, serà de **125 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a:**

- **35.000 euros en tributació individual.**
- **50.000 euros en tributació conjunta.**

En tot cas, la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, **no pot superar 4.000 euros.**

- Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.**

Per a l'aplicació d'aquest requisit han de tindre's en compte els criteris següents:

- Per a determinar si és procedent prorratejar la deducció, caldrà ajustar-se únicament a la convivència del fill amb més d'un progenitor en la data de meritació de l'Impost (normalment el 31 de desembre), excepte en cas de guarda i custòdia compartida, en el que es considerarà que hi ha convivència entre els pares encara que el fill no estiga convivint de manera efectiva amb un d'ells en l'esmentada data.

A més és necessari que el contribuent haja satisfet les despeses de guarderia o centres d'educació infantil. No obstant en cas de quantitats satisfetes per matrimonis en règim de guanys i en règim legal del consorci conjugal aragonés l'import s'entendrà satisfet per ambdós pares encara que siga únicament abonat per un dels cònjuges

- En tot cas, la suma de les deduccions per les despeses de guarderia d'ambdós progenitors no pot superar les quanties màximes previstes.
- S'entendrà que hi ha convivència si el fill morira durant l'any, sempre que existisca convivència en la data de defunció.
- Si, existint convivència entre els pares, haguera mort un d'ells amb anterioritat al 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguen, amb el límit del 50 per 100 de la quantia màxima de la deducció que corresponga.

Per la seua banda el cònjuge el supervivent aplicarà la deducció sense que puga superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establida.

Per inversió en entitats de l'economia social (art. 110-19 Decret legislatiu 1/2005)

Quantia de la deducció i límit màxim

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'economia social a les quals es refereix l'apartat següent.
- L'import màxim d'aquesta deducció és de **4.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents

- a) La participació aconseguida pel contribuent** computada junt amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins

al tercer grau inclòs, **no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.**

b) L'entitat en la qual ha de materialitzar-se la inversió haurà de complir els requisits següents:

1r Formar part de l'economia social, en els termes que preveu la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social (BOE del 30).

D'acord amb l'article 6 de la Llei 5/2011: “El Ministeri de Treball i Immigració, amb un informe previ del Consell per al Foment de l'Economia Social, i en coordinació amb les comunitats autònomes, elaborarà i mantindrà actualitzat un catàleg dels diferents tipus d'entitats integrants de l'economia social, tenint en compte els principis establits en la present llei i de forma coordinada amb els catàlegs existents en l'àmbit autonòmic.

Els catàlegs d'entitats d'economia social hauran de ser públics. La publicitat es farà efectiva per mitjans electrònics.” (13)

2n Tindre el seu **domicili social i fiscal a Aragó.**

3r 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.

c) Les operacions en les quals s'aplique la deducció **hauran de formalitzar-se en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

d) Les aportacions hauran de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de cinc anys.**

e) Els requisits establits en els punts 1r, 2n i 3r de la lletra b) hauran de **complir-se durant un període mínim de cinc anys** a comptar de l'aportació.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions establits en les lletres a), d) i e) anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en aquest cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual s'haja produït l'incompliment la part de l'Impost que s'haja deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, junt amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions “Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari” i “Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació” .

(13) Cal tindre en compte que el Ministeri de Treball i Immigració és actualment el Ministeri d'Ocupació i Seguretat Social.

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

(Decret legislatiu 13/2010)

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys (art. 3 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **341 euros** per cada persona major de 65 anys que convisca amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acollidor i l'acollit **no perceben ajudes o subvencions** del Principat d'Astúries per causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida no es trobe 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 **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties següents:
 - **25.009 euros en tributació individual.**
 - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Quan la persona acollida convisca amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals entre els contribuents que convisquen amb ella i s'aplicarà únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a tindre dret a aquesta.
- El contribuent que desitge gaudir d'aquesta deducció **haurà d'estar en possessió del document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat (art. 4 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **3 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'**adquisició o adequació de l'habitatge** que constituïska o haja de constituir la residència habitual en el Principat d'Astúries del contribuent que acredite un **grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció és independent de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria diuitena 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, excepció feta de la part d'aquestes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en la conjunta.

⁽¹⁴⁾ Vegeu, en el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i s.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'adquisició del nou habitatge o, si és el cas, les obres i instal·lacions en les quals consistisca l'adequació, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les discapacitats, aspecte que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant una **resolució o certificat expedit per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb els quals conviuen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat (art. 5 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en l'adquisició o adequació de l'habitatge que constituïska o haja de constituir la residència habitual del contribuent en el Principat d'Astúries, quan el seu cònjuge, ascendents o descendents acreditin un **grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció és **independent** de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria dihui-tena de la Llei de l'IRPF. ⁽¹⁵⁾

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepció feta de la part d'aquestes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el cònjuge, ascendents o descendents **conviuen amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any i no tinguin rendes anuals**, incloent-hi les exemptes, superiors a **7.455,14 euros**, quantitat a la qual ascendeix l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) per a 2016.
- **Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció** respecte dels mateixos ascendents o descendents per a un mateix període impositiu, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**. No obstant això, quan els contribuents tinguin distint grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim.
- L'adquisició del nou habitatge o, si és el cas, les obres i instal·lacions en les quals consistisca l'adequació, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les discapacitats, aspecte que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant una **resolució o un certificat expedit per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és en tot cas incompatible amb la deducció anteriorment comentada “Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat”. Per tant, quan la inversió siga realitzada pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que

⁽¹⁵⁾ Vegeu, en el capítol 16, l'epígraf “Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori”, pàgines 526 i s.

convisquen amb ell, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no podran aplicar-la amb independència de la modalitat de tributació utilitzada.

Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegit (art. 6 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia i requisits per a la aplicació de la deducció

- **113 euros** per cada contribuent que tinga dret a percebre subvencions o ajudes econòmiques per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual que tinga la consideració de protegit, d'acord amb la normativa estatal o autonòmica en la matèria.

Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

Per arrendament d'habitatge habitual (art. 7 Decret legislatiu 2/2014)

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un màxim de 455 euros, tant en tributació individual com en conjunta.
- **El 15 per 100, amb el límit de 606 euros**, en cas de lloguer d'habitatge habitual en el medi rural, s'entén com a tal l'habitatge que s'ubique en sòl no urbanitzable segons la normativa urbanística vigent en el Principat d'Astúries, i la que es trobe en municipis de població inferior a 3.000 habitants, amb independència de la classificació del sòl.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392** i **405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties següents:
 - **25.009 euros en tributació individual.**
 - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen el 10 per 100** de la base imposable del període impositiu.

■ **Important:** els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació adicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella **963** i en la **966** si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles **964** i **967**.

Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries (art. 8 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 20 per 100** del valor de les donacions de finques rústiques fetes 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 **445** i **455** de la pàgina 13 de la declaració.

Les finques donades es valoraran d'acord amb els criteris establits en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE del 18).

Per adopció internacional de menors (art. 9 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **1.010 euros** per cada fill adoptat en el període impositiu sempre que el menor convisca amb el declarant i es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció s'entendrà realitzada en l'exercici impositiu en el qual es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol. Quan la inscripció no siga necessària, caldrà ajustar-se al període impositiu en el qual es produïska la resolució judicial o administrativa corresponent.
- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i aquests realitzen declaració individual de l'Impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

La present deducció resulta compatible amb l'aplicació de les restants deduccions autonòmiques.

Per parts múltiples o per dues o més adopcions constituïdes en la mateixa data (art. 10 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **505 euros per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu en el qual produïska el naixement o l'adopció, sempre que el menor convisca amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016) i es tracte de parts múltiples o de dues o més adopcions constituïdes en la mateixa data.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció s'entendrà realitzada en l'exercici impositiu en el qual es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol. Quan la inscripció no siga necessària, caldrà ajustar-se al període impositiu en el qual es produïska la resolució judicial o administrativa corresponent.
- En el **supòsit de matrimonis o unions de fet**, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells quan aquests opten per la presentació de declaració individual.

Per a famílies nombroses (art. 11 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

Els contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), tinga el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, tindran dret a deduir la quantitat que siga procedent de les següents:

- **505 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- **1.010 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran 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 únicament resultarà aplicable 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 2016).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:**

- **25.009 euros en tributació individual.**
- **35.240 euros en tributació conjunta.**

- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016) i aquests realitzen declaració individual de l'Impost, la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.**

A aquests efectes cal tindre en compte que la determinació del nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es realitza sense tindre en consideració si les seues bases imposables són o no inferiors a les exigides per a poder aplicar-la de manera efectiva:

- **25.009 euros en tributació individual.**
- **35.240 euros en tributació conjunta.**

Per a famílies monoparentals (art. 12 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **303 euros per al contribuent** que tinga a càrrec seu descendents, sempre que no convisca amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, llevat que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents. ⁽¹⁶⁾

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Es consideren descendents a l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció:**
 - a) Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloent-ne les exemptes, **superiors a 8.000 euros.**
 - b) Els fills majors d'edat amb discapacitat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloent-ne les exemptes, **superiors a 8.000 euros.**
 - c) Els **descendents** als quals es refereixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats.**

S'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes previstos en la legislació civil d'aplicació.

- **Important:** *en cas de convivència amb descendents que no tinguen eixa consideració a l'efecte de la deducció, no es perdrà el dret a aquesta, sempre que les rendes anuals del descendent, excloent-ne les exemptes, no siguen superiors a 8.000 euros.*

⁽¹⁶⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenten en les pàgines 485 i s.

- La suma de la base imposable general i de l'estalvi, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, més l'import de les anualitats per aliments exemptes, no ha de resultar superior a 35.240 euros.

- Quan al llarg de l'exercici es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a l'efecte d'aplicació de la deducció, s'entendrà **que ha existit convivència quan aquesta situació s'haja produït durant almenys 183 dies a l'any.**

En els casos en els quals la separació, divorci o viudetat s'hagen produït durant l'any, només es computaran per al càlcul de la convivència a l'efecte d'aquesta deducció, els dies de convivència posteriors a la data en la qual es produïska eixa situació.

- En cas que la custòdia siga atribuïda a diversos progenitors, la deducció només s'aplicarà a aquell contribuent que tinga un règim de convivència anual superior a 183 dies. En cas que la convivència siga paritària, no es tindrà dret a deducció.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per a famílies nombroses anteriorment començada.

Per acolliment familiar de menors (art. 13 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **253 euros** per cada menor en règim d'acolliment familiar, sempre que visca amb el menor **183 dies** durant el període impositiu.
- **126 euros per cada menor** acollit en règim d'acolliment familiar, si el temps de convivència durant el període impositiu fóra **superior a 90 i inferior a 183 dies.**

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció podrà ser simple o permanent, excloent-ne aquells que tinguen finalitat preadoptiva. ⁽¹⁷⁾
- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció i aquests realitzen declaració individual de l'Impost, la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.**

Per certificació de la gestió forestal sostenible (art. 14 Decret legislatiu 2/2014)

Quantia de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici per a l'obtenció de certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitant de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o entitat equivalent.

(17) Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que "totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho anaren a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents han de ser propietaris de forests ubicades en el territori de la comunitat autònoma i haver obtingut l'esmentada certificació de gestió forestal.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció la constitueixen les **quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible**, incloent-hi tots els costos associats a l'èxit de la mateixa certificació i excloent-ne les subvencions que, si és el cas, haja rebut el propietari de la finca per a eixe fi.
- La deducció s'aplicarà en l'exercici en el qual s'obtinga la certificació de la gestió forestal sostenible i l'import **màxim serà de 1.000 euros per contribuent**.
- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** en relació amb els mateixos béns i aquells realitzen declaració individual de l'Impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells**.

S'entendrà pels “mateixos béns”, a l'efecte d'aplicar el prorrateig de la deducció, les forests –definides en l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de Forests i Ordenació Forestal– que constituïsquen una finca o parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifique delimitant el seu àmbit espacial, que pertanyen a diversos 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)

Quantia 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 supere l'esmentada edat.

El límit màxim de la deducció establert respecte de cada fill ha d'aplicar-se individualment a cada un d'ells.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se per mitjà de factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admés en Dret.

La deducció i el límit a aquesta en el període impositiu en el qual el menor complisca els tres anys es calcularan de manera **proporcional al nombre de mesos** en que es complisquen els requisits que indiquem en el apartat següent.

Per a determinar el nombre de mesos en que es compleixen els requisits **haurà de computar-se el mes en el qual el menor complisca tres anys**.

Si l'any s'haguera produït la **defunció del contribuent i el descendent haguera complert tres anys abans d'aquest**, el prorrateig de la deducció en funció del nombre de mesos en que el menor té menys de 3 anys es realitzarà segons la proporció que representen els mesos en els quals es dona eixa circumstància respecte als mesos de duració del període impositiu (de l'1 de gener fins a la data de defunció), inclòs el mes de la defunció del contribuent.

Igualment, resultara aplicable la deducció en els supòsits de **defunció del descendent previ a la meritació de l'Impost**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:
 - 25.009 euros en tributació individual.
 - 35.240 euros en tributació conjunta.
- Que els progenitors, adoptants, o tutors **convisquen** amb el menor.
Aquesta deducció resultara també aplicable en els supòsits d'**acolliment**.
Per a determinar el compliment del requisit de la **convivència**, aquesta ha de determinar-se en la **data de meritació de l'Impost**.
En cas de guarda i custòdia compartida ambdós pares poden aplicar la deducció sempre que justifiquen haver incorregut en la despesa encara que no es duga a terme convivència efectiva a la data de meritació.
- Quan existisca **més d'un contribuent amb dret** a l'aplicació de la deducció, l'import de la deducció es **prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Sempre que existisca convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets es prorratejaren entre ells, encara que només un tinga dret a aplicar la deducció per tindre l'altre una base imposable superior a 25.009 euros.

Igualment es prorratejaren entre ells les quantitats satisfetes encara que només hagen sigut abonades per un d'ells.

Exemple

El matrimoni format pel senyor R.T. i senyora S.V. Són pares de dos fills d'1 i 2 anys pels quals van pagar, respectivament, en l'exercici 2016, 1.500 euros i 3.000 euros.

Determinar l'import de la deducció a aplicar si els contribuents optaren per presentar 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)

Quantia 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 hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.
 - A l'adquisició de **material escolar** per cada **descendent** per a Educació Primària o Educació Secundària Obligatoria.

Aquesta deducció resultara també aplicable en els supòsits de **tutela i acolliment**.

S'entendrà per **material escolar** el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyança i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desplegament i aplicació dels contin-

guts determinats pel currículum de les ensenyances de règim general establides per la normativa acadèmica, així com l'equipació i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se per mitjà de factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admés en Dret.

La deducció pot ser aplicada per aquells contribuents que duguen a terme despeses d'aquesta naturalesa respecte de descendents que no convisquen amb aquest.

L'import de la deducció per cada descendent no pot excedir els límits que a continuació s'assenyalen, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 392 i 405 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 conjunes:**

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi)	Límit per 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 formen part d'una **unitat familiar** que, en data meritació de l'Impost, ostente el **títol de família nombrosa** expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, **l'import màxim de la deducció serà:**

- **150 euros** en el supòsit de declaració conjunta.
- **75 euros** quan s'opte per presentar declaració **individual**.

Els imports màxims de 150 euros i 75 euros estan referits a cada un dels fills que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

• Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada descendent s'apliquen **individualment per a cada un d'ells**, no podent-se aplicar de manera global al conjunt de descendents pel qual s'hagen satisfet les despeses.

• La deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes** en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra Administració Pública **que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.

La minoració ha d'efectuar-se també individualment per a cada fill sobre la deducció resultant una vegada aplicat el límit màxim de la deducció, no sent admissible efectuar-la de manera global.

• La deducció correspondrà a l'ascendent que **haja satisfet les quantitats destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar**. Quan existisca més d'un contribuent amb

dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció (no així el límit màxim) **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

- L'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se per mitjà de **factura** o **qualsevol altre mitjà** del tràfic jurídic o econòmic **admes en dret**.

Comunitat Autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual (art. 3 Decret legislatiu 1/2014)

Quantia i límits de la deducció

- El **15 per 100** de l'import de les **inversions** que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que es realitzen en l'immoble, situat en les Illes Balears, que constituïska o haja de constituir l'**habitatge habitual** del contribuent.

Per a poder aplicar la deducció s'ha d'ostentar la propietat de l'habitatge i complir els requisits establits en la normativa estatal de l'Impost per a qualificar l'habitatge com habitual.

- La **base d'aquesta deducció** estarà constituïda per l'**import realment satisfet** pel contribuent per a realitzar les inversions anteriorment descrites, amb un límit **màxim de 10.000 euros** anuals.

La base de la deducció del contribuent no podrà excedir el resultat d'aplicar el percentatge de la seua titularitat 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 es justificaran per mitjà de les factures que complisquen els requisits establits en normes legals i / o reglamentàries o document substitutiu equivalent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de 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 permeten utilitzar energies renovables com l'energia solar, biomassa o geotèrmia que reduïsqen el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclourà la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com a instal·lacions de generació solar fotovoltaica, panells solars tèrmics, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels 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 afavorisquen l'estalvi d'aigua, així com la implantació de xarxes de sanejament separatives en l'edifici i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials en el mateix edifici o en la parcel·la o que reduïsqen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

- En tot cas, **per a l'aplicació de la deducció haurà de millorar-se com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual**. A aquest efecte, es requerirà 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, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després de realitzar les inversions.

En el supòsit de començament de les obres en un exercici i finalització en un altre posterior, es pot aplicar en cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en ell, sempre que

a la finalització de les obres es complisquen tots els requisits exigits (en particular l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per a poder aplicar aquesta deducció, **la base imposable total del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no podrà superar:**

- **24.000 euros en tributació individual.**
- **36.000 euros en tributació conjunta.**

Per arrendament de l'habitatge habitual en el territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius (art. 3 bis Decret legislatiu 1/2014)

- **Atenció:** *aquesta deducció no és aplicable en cas de contribuents difunts abans del 31 de desembre de 2016.*

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 dels imports satisfets en el període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb un màxim de 300 euros.**

Requisits i altres condicions de la deducció

- **Que concórrega en el contribuent alguna de les circumstàncies següents:**
 - Que en la data de la meritació de l'Impost siga **menor de 36 anys**.
 - Que es tracte d'una persona amb un **grau d'invalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau d'invalidesa psíquica igual o superior al 33 per 100**.
 - Que es tracte del pare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família nombrosa**.
- Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament per aquest, i que la duració del contracte d'arrendament siga igual o superior a un any.
- Que s'haja constituït el depòsit de la fiança al qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'habitatge.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars, de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat, excepte en els casos en els quals l'altre habitatge es trobe ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.
- Que el contribuent no tinga dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual.
- **La suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quanties següents:**
 - a) En general:
 - **18.000 euros en tributació individual.**
 - **30.000 euros en tributació conjunta.**

- b) En cas de famílies nombroses
 - 24.000 euros en tributació individual.
 - 36.000 euros en tributació conjunta.
- En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que complisquen les condicions establides i per l'import de les quanties efectivament satisfetes per aquests.

Per despeses d'adquisició de llibres de text (art. 4 Decret legislatiu 1/2014)

Quantia i límits de la deducció

- El 100 per 100 dels imports destinats a l'adquisició de llibres de text per cada fill que curse estudis.

L'import de la deducció per cada fill no pot excedir els límits que a continuació s'assenyalen, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració.

- En declaracions individuals:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi)	Límit per fill
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 conjunes:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi)	Límit per fill
Fins a 10.000,00 euros	1200,00 euros
Entre 10.000,01 i 20.000,00 euros	100,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	75,00 euros

Els límits per fill poden aplicar-se de manera global per al conjunt d'ells.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els llibres de text han de ser els editats per al desenvolupament i l'aplicació dels currículums corresponents al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica.
- Únicament podran tindre's en compte, a l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, les **despeses originades pels fills que, al seu torn, donen dret al mínim per descendents**. Si els fills conviuen amb ambdós pares i aquests opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells. ⁽¹⁸⁾

El requisit de **convivència** ha de produir-se en la data de meritació de l'Impost atés que, en qualsevol altre cas, no existiria dret a aplicar el mínim per descendents; no obstant això:

- En cas de **guàrdia i custòdia compartida** ambdós pares podran aplicar la deducció si l'ostenten en la data de meritació de l'Impost, en tindre ambdós dret a aplicar el mínim per descendents

⁽¹⁸⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenten en les pàgines 485 i s.

- Si el fill **haguera mort en l'any**, els pares podrien aplicar la deducció si conviuen amb ell en la data de la defunció.

Si el fill conviu amb els pares, les quantitats satisfetes es prorratejaran entre ells, amb independència de qui realitze efectivament el pagament i de si ambdós pares poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de les seues bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja en establir la norma un límit màxim de la deducció, respecte a cada fill, segons el tipus de tributació, individual o conjunta, i la quantia de la base imposable.

Al contrari, si el fill només conviu amb un dels pares en la data de meritació de l'Impost, la deducció només pot ser aplicada per ell i per l'import total de les quantitats satisfetes, inclús quan la totalitat o part d'elles hagen sigut abonades per l'altre progenitor.

• **La suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quanties 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)

Quantia i límits de la deducció

• El **15 per 100 dels imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers pels fills que cursen estudis corresponents **al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica.**

És deduïble aquella part de despesa corresponent a ensenyança de llengua estrangera que es realitza en el transcurs del curs escolar fora de l'horari corresponent al seu currículum, entre altres, s'inclouen les despeses per assistència a una escola oficial d'idiomes o per assistència a una acadèmia d'idiomes.

Al contrari no seran deduïbles les despeses originades per cursar estudis en l'estranger o les originades per la realització de campaments d'estiu en l'estranger o en territori nacional per a l'aprenentatge d'un idioma.

En cas de despeses satisfetes en els col·legis bilingües només serà deduïble aquella part de despesa destinada a aprenentatge de llengua estrangera quan es tracte d'una activitat extraescolar

• El límit per a l'aplicació d'aquesta deducció serà de **100 euros per fill.**

El límit pot aplicar-se de manera global per al conjunt de fills que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

• Únicament podran tindre's en compte, a l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, les **despeses originades** pels fills que, al seu torn, donen dret al mínim per descendents.

Si els fills **conviuen amb ambdós** pares i aquests opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Són aplicables a aquesta deducció en relació al requisit de convivència i sobre el prorrateig els mateixos criteris que per a l'aplicació de la deducció autonòmica per adquisició de llibres de text.

• **La suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quanties següents:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

- El contribuent haurà de conservar, a disposició de l'Administració tributària les **factures o els documents equivalents**.

Per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació (art. 5 Decret legislatiu 1/2014)

Quantia i límits de la deducció

- El **25 per 100** de les donacions **dineràries** destinades a finançar la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, a favor de les entitats que s'especifiquen en l'apartat següent.
- L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen dret a l'aplicació d'aquesta deducció hauran de realitzar-se **a favor de qualsevol de les entitats següents**:

a) L'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'aquesta la finalitat essencial de les quals siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

b) La Universitat de les Illes Balears.

c) Les entitats sense finalitat lucrativa a la qual fan referència els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el fi exclusiu o principal que persegueixen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, en el territori de les Illes Balears i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears.

- L'efectivitat de les esmentades donacions en cada període impositiu **haurà d'acreditar-se per mitjà d'un certificat de l'entitat donatària**.

Així mateix, en els casos de la lletra c de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que **la conselleria competent** en matèria d'investigació, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, **declare, per mitjà d'una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** que estableix l'esmentada 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)

Quantia i límits de la deducció

- El **15 per 100** de les **quanties en les quals es valoren** 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, per la qual es regula el consum cultural i mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries.
- El **límit de la deducció** aplicable és de **600 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial que donen dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una duració inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar en funció del nombre de dies** del període anual. Si la duració és superior a un any, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

Criteris per a aplicar el prorrateig:

– En cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any, atenent el que disposa l'article 11 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, hi ha un doble prorrateig:

1r de la base la deducció

2n del límit de la deducció.

– El cas de períodes impositius inferiors a l'any com a conseqüència de la defunció del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any cal realitzar-ho en funció de la proporció que represente la duració del contracte respecte a 365 dies.

En qualsevol altre cas, açò és, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguin inferiors a un any no cal prorratejar la deducció pel fet que contribuent muira abans del 31 de desembre.

- La **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties 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)

Quantia i límits de la deducció

- El **15 per 100 de les quanties en les quals es valoren** 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, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'estableixen 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 donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una duració inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar en funció del nombre de dies** del període anual. Si la **duració és superior a un any**, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

S'apliquen els mateixos criteris sobre el prorrateig comentats en 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.

El criteri de doble prorrateig de base i límits en cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any del mecenatge esportiu ve com a conseqüència del que disposa l'article 11

de la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'estableixen mesures tributàries.

- L'aplicació d'aquesta deducció està condicionada que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quanties següents:

- 12.500 euros en tributació individual.
- 25.000 euros en tributació conjunta.

Per donacions a determinades entitats que tinguin com a objecte el foment de la llengua catalana (art. 5 quater Decret legislatiu 1/2014) ⁽¹⁹⁾

Quantia i límits de la deducció

- El **15 per 100** de les **donacions dineràries** que es realitzen durant el període impositiu, a favor de les entitats que tenint com a objecte el foment de la llengua catalana, s'especifiquen en l'apartat següent.
- L'import d'aquesta deducció no podrà excedir el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen dret a l'aplicació d'aquesta deducció hauran de realitzar-se **a favor de qualsevol de les entitats següents**:

a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'ella la finalitat essencial de les quals siga el foment de la llengua catalana.

b) La Universitat de les Illes Balears, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

c) Les entitats sense finalitat lucrativa a les quals 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 el fi exclusiu o principal que persegueixen siga en el territori el foment de la llengua catalana, i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

d) Les entitats parcialment exemptes de l'Impost sobre Societats a les quals es refereix l'article 9.3 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

■ **Atenció:** la deducció de la lletra d) no és aplicable en cas de contribuents difunts abans del 31 de desembre de 2016

- L'efectivitat de les dites donacions en cada període impositiu s'haurà d'acreditar per mitjà d'un certificat de l'entitat donatària.

Així mateix, 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 declare, **per mitjà d'una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** establits en l'esmentada lletra c.

⁽¹⁹⁾ L'article 5 quater ha sigut introduït, amb efectes des de 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).

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 cultura.**

Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb aquesta condició (art. 6 Decret legislatiu 1/2014)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada contribuent i, si és el cas, per cada membre de la unitat familiar,** resident a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que tinguen la consideració legal de persones amb discapacitat, s'estableixen les deduccions següents segons la naturalesa i grau de la seua 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 està condicionada que **la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i caselles 466 i 468 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament, **no supere** les quanties següents:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- **En cas que els cònjuges tributen de forma individual** i tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per descendents, **cada un tindrà dret a aplicar-se íntegrament la deducció.** També resulta d'aplicació la deducció per la discapacitat del cònjuge, en formar part de la unitat familiar, amb independència que aquest últim l'aplique en la seua pròpia declaració.

Per inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació (art. 7 Decret legislatiu 1/2014)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2016 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguen 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 serà de **600 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que haja efectuat la inversió.
- Aquesta deducció s'aplicarà en l'exercici en el qual es materialitze la inversió i en els dos següents amb el límit de **600 euros anuals.**

Una vegada 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 el qual es realitzi la inversió i en els dos següents.

En cas que es tinga dret a l'aplicació de la deducció per inversions realitzades en exercicis distints, aquesta s'aplicarà seguint l'ordre d'antiguitat, amb l'aplicació del límit de 600 euros anuals per exercici.

La deducció total aplicada no pot excedir els 600 euros per contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a) La participació del contribuent, computada junt amb les del 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 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 la qual ha de materialitzar-se la inversió ha de complir els següents requisits:

1r. Haurà de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.

2n. Tindre el seu **domicili social i fiscal en les Illes Balears**.

3r. Desenvolupar una **activitat econòmica, sense que pugui tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, en funció del que disposa l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

4t. Haurà d'ocupar, com a mínim, una persona domiciliada fiscalment en les Illes Balears amb un contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social i que no siga soci ni partícip de la societat.

5é. En cas que la inversió s'haja efectuat a través d'una ampliació de capital, la societat mercantil haurà d'haver sigut **constituïda en els dos anys anteriors a la data d'aquesta ampliació**.

6é. Haurà de mantindre els llocs de treball.

A aquest efecte, es considerarà que compleix aquest requisit quan es mantinga 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 de 27/2014 de l'Impost sobre Societats.

7é. La xifra anual de negocis de l'entitat **no podrà 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 podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'haja materialitzat la inversió, però en cap cas podrà realitzar funcions executives ni de direcció. Tampoc podrà mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en les quals s'aplique la deducció **s'hauran de formalitzar en una escriptura pública**, en la qual s'especificaran la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f) Els requisits establits en els punts 2n, 3r, 4t, 6é i 7é de la lletra b) anterior i el límit màxim de participació establert en la lletra a), així com la prohibició continguda en la lletra c), s'hauran

de complir durant un període mínim de quatre anys, comptat des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origina el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions establits en les lletres a), c), e) i f) anteriors suposa la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'Impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, junt amb els interessos de demora meritats.

Comunitat Autònoma de Canàries

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per donacions amb finalitat ecològica (art. 3 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i requisits per a l'aplicació de 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 dependents de la Comunitat Autònoma de Canàries, cabildos insulars o corporacions municipals de Canàries la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient.
- Entitats sense fins lucratiu regulades en els articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu fi exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció no podrà excedir:

- El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella 500 de la pàgina 15 de la declaració o,
- 150 euros, tant en tributació individual com en conjunta.

Per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de Canàries (art. 4 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

• El 20 per 100 de les quantitats donades

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

• Destinació de les donacions

Les quanties donades han de ser destinades a la rehabilitació o conservació de béns que es troben en el territori de Canàries, que formen part del patrimoni històric de Canàries i estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o inclosos en l'inventari de Béns Mòbils al qual es refereix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de Canàries.

• Entitats beneficiàries

Quan es tracte d'edificis catalogats que formen part d'un conjunt històric de Canàries, caldrà que les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les entitats següents:

- a) Les administracions públiques, així com les entitats i institucions que en depenen.
- b) L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
- c) Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i d'incentius

fiscals al mecenatge (BOE del 24), incloguen entre els seus fins específics la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir els 150 euros, tant en tributació individual com en conjunta.**

Justificació documental de les anteriors deduccions autonòmiques per donatius (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Per a tindre dret a les deduccions anteriorment comentades “Per donacions amb finalitat ecològica” i “Per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de Canàries”, s'hauran de complir els següents requisits:

- Obtindre, de l'entitat donatària, **certificació** en la qual figure el número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, import i data del donatiu.
- Que en la certificació assenyalada anteriorment **figure la menció expressa que la donació s'haja efectuat de manera irrevocable i que aquesta s'ha acceptat.**

Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats destinades** pels titulars de béns immobles ubicats en el territori de Canàries a la seua restauració, rehabilitació o reparació, sempre que concórreguen les condicions següents:
 - Que els béns estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de Bé d'Interés Cultural sempre que els immobles reunisquen els requisits que es determinen reglamentàriament.
 - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la comunitat autònoma o, si és el cas, pel cabildo insular o ajuntament corresponent.

Límit màxim de la deducció

- L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella 500 de la pàgina 15 de la declaració.**

Per despeses d'estudis (art. 7 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

Per cada descendent o adoptat que complisca els requisits que a continuació s'especifica.

- **1.500 euros**, amb caràcter general.
- **1.600 euros**, si la base liquidable del contribuent és **inferior a 33.007,20 euros.**

S'assimilen a descendents o adoptats les persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes previstos en la legislació vigent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents o adoptats, incloent-hi els tutelats o acollits en els termes previstos en la legislació vigent, siguin fadrins, **depenguen econòmicament del contribuent i no hagen complit 25 anys** en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).

- **Que els descendents o adoptats, tutelats o acollits es troben cursant estudis d'educació superior** previstos en l'article 3.5 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, que compreguen un curs acadèmic complet o un mínim de 30 crèdits fora de l'illa de residència del contribuent.
- **Que en l'illa de residència del contribuent no hi haja oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distància, per a la realització dels estudis que determinen el trasllat a un altre lloc per a ser cursats.
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a 39.000 euros**. En el supòsit de **tributació conjunta**, l'esmentada base imposable general **no ha de ser superior a 52.000 euros**.
- **Que el descendent o adoptat** que origine el dret a la deducció **no haja obtingut rendes** en l'exercici **per import superior a 6.000 euros**. A aquests efectes, l'expressió “rendes” s'ha d'entendre feta a la magnitud “base imposable general” a la qual es refereix la casella 392 de la pàgina 12 de la declaració. (20)

Condicions per a l'aplicació de la deducció

A l'efecte de l'aplicació de la deducció, cal tindre en compte les regles següents:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació de la deducció es realitzarà atenent la **situació existent en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a aquesta deducció i no opten o no pugen optar per la tributació conjunta, la deducció es **prorratejarà entre ells**.
- **Quan diversos contribuents tinguen distint grau de parentiu** amb qui curse els estudis que originen el dret a la deducció, només podran practicar la deducció **els de grau més pròxim**.

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no podrà excedir el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella 500 de la pàgina 15 de la declaració.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'arxipèlag per a realitzar una activitat laboral per compte d'un altre o una activitat econòmica (art. 8 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- **300 euros** en el període impositiu en el qual es produísca el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El trasllat de residència ha de vindre **motivats per la realització d'una activitat laboral per compte d'un altre o una activitat econòmica**.
- **Per a consolidar el dret a la deducció**, cal que el contribuent romanga en l'illa de destinació **durant l'any en el qual es produeix el trasllat i els tres següents**.

(20) Els components de la base imposable general es comenten en les pàgines 446 i s. del capítol 12.

- **Atenció:** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en el qual es produïska l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - 39.000 euros en tributació individual.
 - 52.000 euros en tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir la part autonòmica de la quota íntegra procedent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques** en cada un dels dos exercicis en els quals resulte aplicable la deducció.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En el supòsit de **tributació conjunta**, la deducció de 300 euros s'aplicarà, en cada un dels dos períodes impositius en els quals siga aplicable la deducció, **per cada un dels contribuents que trasllade la seua residència** en els termes anteriorment comentats, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra** procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació del seu 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 en les illes Canàries, que durant l'exercici hagen efectuat una **donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys** amb destinació a l'adquisició, construcció o rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari en 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 en les illes Canàries, quan les donacions a les quals es refereix el punt anterior tinguen com a destinataris **descendents o adoptats menors de 35 anys** legalment reconeguts com a **persones discapacitades amb un grau d'invalidesa 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, quan les donacions a les quals es refereix el primer punt anterior tinguen com a destinataris a **descendents o adoptats menors de 35 anys** legalment reconeguts com a **persones amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**, amb el **límit màxim de 720 euros per cada donatari**.

Altres condicions i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Per a l'aplicació de la present deducció s'hauran de complir els requisits previstos en 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. (21)
- **Es considerarà com habitatge habitual** el que, a aquests efectes, s'entén en la normativa estatal de l'IRPF. La **construcció de l'habitatge s'equipara a l'adquisició**, la seua ampliació. (22)
- A l'efecte de l'aplicació de la deducció, **les persones subjectes a un acolliment familiar permanent o preadoptiu** (23) constituït d'acord amb la legislació d'aplicació s'equiparen als adoptats. Així mateix, **les persones que realitzen un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equiparan als adoptats**.

Per naixement o adopció de fills (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu, que convisca amb el contribuent:
 - **200 euros**, quan es tracte del primer o segon fill.
 - **400 euros**, quan es tracte del tercer.
 - **600 euros**, quan es tracte del quart.
 - **700 euros**, quan es tracte del cinqué o successius.
- **En cas que el fill nascut o adoptat tinga una discapacitat física, psíquica o sensorial** igual o superior al 65 per 100, sempre que aquest fill haja conviscut amb el contribuent ininterrompudament des del seu naixement o adopció fins al final del període impositiu, a més de la deducció corresponent al naixement o adopció a la qual es refereix el punt anterior, podrà deduir-se la quantitat que siga procedent de les següents:
 - **400 euros**, quan es tracte del primer o segon fill que patisca l'esmentada discapacitat.
 - **800 euros**, quan es tracte del tercer o posterior fill que patisca l'esmentada discapacitat, sempre que sobrevisquen els anteriors fills amb discapacitat.

Condicions d'aplicació de la deducció

- **Quan ambdós progenitors o adoptants tinguén dret a la deducció** i no opten per la tributació conjunta, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.
- **Per a determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat** caldrà ajustar-se als fills que convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'Impost (normalment, 31 de desembre de 2016), a aquests efectes es computaran tant els fills naturals com els adoptius.

(21) Vegeu l'article 22 del Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en Matèria de Tributs Cedits (BOC del 23), en el qual es detallen els requisits i condicions per a l'aplicació d'aquesta reducció.

(22) Vegeu, en l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i s.

(23) Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que odes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil.

- **Es considerarà que conviu amb el contribuent**, entre altres, els fills nascuts o adoptats que depenen d'ell però estan internats en centres especialitzats.
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - 39.000 euros en tributació individual.
 - 52.000 euros en tributació conjunta.

Per contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys (art. 11 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- 300 euros per cada contribuent amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.
- 120 euros per cada contribuent **major de 65 anys**.
- **Atenció:** *ambdues quanties són compatibles entre si.*

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que hagen de tindre's en compte per a l'aplicació d'aquesta deducció es realitzarà atenent la **situació existent en la data de meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre de 2016).

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, no siga superior a:
 - 39.000 euros en tributació individual.
 - 52.000 euros en tributació conjunta.

Per despeses de guarderia (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i límit màxim de la deducció

- Els progenitors o tutors podran deduir el 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia de xiquets **menors de 3 anys** amb els que convisquen, amb un màxim de 400 euros anuals per cada xiquet.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els progenitors o tutors hagen treballat fora del domicili familiar** almenys 900 hores en el període impositiu, i que cap d'ells tinga una **base imposable general**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració, **superior a:**
 - 39.000 euros en tributació individual.
 - 52.000 euros en tributació conjunta.
- **Quan dos o més contribuents tinguin dret a la deducció** i no opten, o no pugen optar, per la tributació conjunta, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.
- **S'entén per guarderia**, a l'efecte d'aquesta deducció, tot centre autoritzat per la conselleria competent del Govern de Canàries per a la custòdia de xiquets menors de tres anys.

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tindre en compte per a l'aplicació d'aquesta deducció es realitzarà atenent la **situació existent en la data de meritació de l'Impost** (normalment, 31 de desembre de 2016).

Sense perjudici d'això, **la deducció i el límit d'aquesta en el període impositiu en el qual el xiquet complisca els 3 anys** es calcularan de manera proporcional al nombre de mesos en que es complisquen els requisits previstos per a l'aplicació de la deducció.

Per família nombrosa (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

Amb caràcter general, el contribuent que posseïska, a la data de meritació de l'Impost (normalment el 31 de desembre de 2016), el títol de família nombrosa podrà deduir la quantitat que siga procedent de les següents:

- **200 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents a qui s'aplique el mínim personal i familiar tinga un grau d'invalidesa física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100, l'import de la deducció serà:

- **500 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.000 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran 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 haurà d'estar expedit** per l'òrgan competent en matèria de serveis socials del Govern de Canàries o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.

- La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen la resta de membres de la família nombrosa. Quan aquests **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció es **prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

- **Que la base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**

- **39.000 euros en tributació individual.**
- **52.000 euros en tributació conjunta.**

■ **Important:** aquesta deducció és compatible amb la del naixement o adopció de fills.

Per inversió en habitatge habitual (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

Els contribuents podran deduir el **percentatge que en cada cas corresponga**, d'acord amb el quadre següent, de **les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constituïska o haja de constituir la seua residència habitual, en els mateixos

termes i sempre que concórreguen els mateixos requisits exigits en l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, segons la redacció vigent a 1 de gener de 2012.

L'adquisició s'estén a la construcció de l'habitatge habitual, a la seua ampliació i a les quantitats depositades en el 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 conste reflectit en la casella 392 de la pàgina 12 de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'habitatge habitual, així com la base màxima de deducció i la resta de requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en la **normativa estatal de la deducció per inversió en habitatge habitual, en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.** ⁽²⁴⁾
- Aquesta deducció no serà aplicable a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per discapacitats (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia de la deducció

- El **0,75 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu, per les obres i instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions d'aplicació:

- El concepte obres o instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat així com la base màxima de deducció i la resta de requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, en la redacció vigent l'1 de gener de 2012.

Per lloguer d'habitatge habitual (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia, requisits i altres condicions per a l'aplicació de 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 concórreguen els següents requisits:

a) Que la **base imposable general del contribuent**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració, no siga 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 **excedisquen el 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda en el període impositiu.

⁽²⁴⁾ Les dites qüestions es comenten en les pàgines 526 i s. del capítol 16.

A aquests efectes, el concepte d'habitatge habitual serà el contingut en la Llei de l'IRPF. ⁽²⁵⁾

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat “Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament” de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.*

Per contribuents desocupats (art. 16 bis Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** per als contribuents que perceben prestacions de desocupació i complisquen els següents requisits:

- Tindre **residència habitual a les Illes Canàries.**
- **Estar en situació de desocupació** durant més de sis mesos del període impositiu corresponent a l'any 2016.

■ **Important:** *en el supòsit de tributació conjunta, podran beneficiar-se d'aquesta deducció cada un dels contribuents integrats en la unitat familiar que es trobe en la indicada situació de desocupació i tinga la seua 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 quanties seran per a cada període impositiu les equivalents en la normativa reguladora de l'IRPF a l'efecte de l'obligació de declarar.

- La **suma de la base imposable general i de l'estalvi**, exclosa la part corresponent als rendiments del treball, **no podrà superar la quantitat de 1.600 euros.**

La dita quantia es determinarà sumant els imports de les caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració i restant del seu resultat l'import consignat en la casella **021** de la pàgina 3 de la declaració.

Límits comuns i obligacions formals per a aplicar les deduccions (art. 18 Decret legislatiu 1/2009)

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica en cap cas podrà superar l'import d'aquesta.
- Sobre un mateix bé no es podrà aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques anteriorment comentades.

En conseqüència, no poden aplicar-se simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual quan els imports que les originen estiguen referits a un mateix habitatge encara que les quantitats invertides siguin diferents.

(25) Vegeu la nota anterior.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir de les deduccions de la quota que es preveuen en el present capítol i que hagen aplicat efectivament.
- Mitjançant una ordre del conseller de la Comunitat Autònoma de Canàries competent en matèria tributària es podran establir obligacions de justificació i informació per al control de les deduccions a les quals es refereix l'apartat anterior.

Comunitat Autònoma de Cantàbria

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors i persones amb discapacitat (art. 2.1 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia 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 serà de **600 euros**, i caldrà per a això que, almenys, un dels declarants reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció que a continuació es comenten.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Tindre menys de 35 anys complits, 65 o més, o ser persona amb discapacitat física, psíquica o sensorial** amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31). ⁽²⁶⁾
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, suma de les caselles **392 i 405** 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 excedisquen el 10 per 100** de la renda del contribuent.

■ **Important:** Els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella **963** i en la **966** si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles **964 i 967**.

Per atenció de familiars (art. 2.2 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia de la deducció

- **100 euros** per cada un dels següents familiars, ja siga el parentiu per consanguinitat o per afinitat:
 - **Descendent menor de 3 anys.**
 - **Ascendent major de 70 anys.**

⁽²⁶⁾ A l'efecte d'acreditació del grau d'invalidesa cal tindre en compte la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la qual s'aprova el text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat la regulació del qual és semblant al que estableix l'article 72 de la Llei de l'IRPF.

- **Ascendent o descendent amb un grau d'invalidesa física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Per descendent menor de 3 amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, serà procedent aplicar una deducció de 100 euros per descendent i uns altres 100 euros més per discapacitat. De manera anàloga, cal procedir amb els ascendents.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el descendent o ascendent **convisca més de 183 dies de l'any natural amb el contribuent**. S'exceptua del compliment d'aquest requisit els **menors de tres anys**.
- Que el descendent o ascendent **no tinga rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros**.
 - **Recordau:** *quan es complisquen els requisits anteriors, es tindrà dret a l'aplicació de la deducció, encara que el parentiu siga per afinitat.*

Per obres de millora (art. 2.3 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El 15 per 100 de les **quantitats** satisfetes en obres realitzades durant l'exercici fiscal, en qualsevol **habitatge o habitatges de la seua propietat**, sempre que estiguen situats en la **Comunitat de Cantàbria**, o en l'edifici en el qual l'habitatge es trobe, i que tinguen 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, l'higiene, la salut i protecció del medi ambient i l'**accessibilitat** a l'habitatge o a l'edifici en el qual es troba.
 - c) La utilització d'**energies renovables, la seguretat i l'estanquitat**, i en particular: substitució d'instal·lacions d'electricitat, aigua, gas, calefacció.
 - d) Les **obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació** que permeten l'accés a Internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.
 - **Important:** *no donaran dret a aplicar aquesta deducció les obres que es realitzen 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 estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres.

En cap cas, donaran dret a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de **diners de curs legal**.

Límits de la deducció

- La deducció **tindrà un límit anual de:**
 - 1.000 euros en tributació individual.
 - 1.500 euros en tributació conjunta.

- Aquests límits s'incrementaran en **500 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una **persona amb un grau acreditat de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. En cas de **tributació conjunta** l'increment serà de **500 euros per cada contribuent** amb l'esmentada discapacitat.

A l'efecte de l'aplicació de l'increment es prendran en consideració tots els membres de la unitat familiar que tinguen el grau d'invalidesa exigit amb independència que tinguen o no rendes i de si han satisfet o no quantitats que els donen dret a la deducció.

■ **Atenció:** *l'acreditació del grau d'invalidesa s'efectuarà segons el que disposa la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la qual s'aprova el text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat (BOC 02-07-2008) coincident amb el que estableix l'article 72 de la Llei de l'IRPF.*

- Les quantitats satisfetes en l'exercici i no deduïdes per excedir el límit anual, podran deduir-se en els **dos exercicis següents**.

La deducció pendent d'aplicar procedent de l'exercici 2014 ha de practicar-se obligatòriament en l'exercici 2016, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació, per la qual cosa el contribuent no pot optar per demorar, totalment o parcialment, la seua aplicació a l'exercici 2017.

Així mateix, tinga en compte que les deduccions pendents de 2014 i 2015 s'apliquen abans de la deducció generada en 2016, per la qual cosa si amb aquella s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes en 2016 es podran deduir en els dos exercicis següents.

Incompatibilitat

En cap cas donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tinga dret a practicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual a la qual es refereix la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF.

■ **Atenció:** *l'import de la deducció generat en 2014 i 2015 que no va poder ser aplicat per excedir el límit anual, es consignarà en la casella 816 de l'annex B.2) de la declaració. Si les obres es realitzen i satisfan en 2016, els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de les persones o entitat que realitza les obres en la casella 817 de l'annex B.2) de la declaració i l'import de la deducció en la casella 818. Finalment, l'import de les quantitats satisfetes en 2016 no deduïdes per excedir el límit anual es consignaran en la casella 824.*

Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera (art. 2.4 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a fundacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions (BOE del 27), i que perseguisquen fins culturals, assistencials, sanitaris o esportius o qualsevol altres de naturalesa anàloga a aquests.
- **El 12 per 100 de les quantitats donades** al Fons Cantàbria Coopera.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan es tracte de donatius a fundacions, que aquestes es troben inscrites en el Registre de Fundacions, reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest haja ordenat el seu depòsit en el 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 **445 i 455** de les pàgines 13 i 14, respectivament, de la declaració.

Aquest límit opera conjuntament amb el que afecta la deducció general per donatius i a la deducció per inversions o despeses en béns d'interés cultural.

Per consegüent, únicament podrà aplicar-se aquesta deducció autonòmica per l'import dels donatius amb dret a deducció que no supere la quantia que, si és el cas, reste del límit esmentat després de practicar les deduccions generals de l'Impost anteriorment esmentades. ⁽²⁷⁾

Per acolliment familiar de menors (art. 2.5 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia de la deducció

Els contribuents que reben menors en règim d'acolliment familiar podran 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, **la quantia de la deducció no podrà superar l'import de 1.200 euros.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció podrà ser simple o permanent, administratiu o judicial ⁽²⁸⁾, sempre que els contribuents hagen sigut prèviament seleccionats a aquest efecte per una entitat pública de protecció de menors.
- Els contribuents que reben els menors **no han de tindre relació de parentiu** amb els acollits ni adoptar-los durant el període impositiu.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis, parelles de fet o parelles que conviuen de manera permanent en anàloga relació d'afectivitat a les anteriors sense haver registrat la seua unió**, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració individual de cada un d'ells si tributen d'aquesta manera.

⁽²⁷⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per donatius" pàgines 567 i següents.

⁽²⁸⁾ Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que odes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació (art. 2.6 Decret legislatiu 62/2008)

Quantia 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que més avant es detallen, **amb el límit màxim de deducció de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- a) Que com a conseqüència de la **participació aconseguida pel contribuent**, computada junt amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no arribe a posseir durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- b) Les **participacions adquirides** s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.
- c) L'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions ha de complir els següents requisits:

1r Ha de **tindre naturalesa de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.

2n Ha de **tindre la consideració de PIMES** d'acord amb la definició que en fa la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

3r Ha de **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.

4t Ha de desenvolupar una **activitat econòmica**.

A aquest efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

5é En cas que la inversió efectuada corresponga a la **constitució de l'entitat** ha de comptar, des del primer exercici fiscal, com a mínim, **amb una persona contractada, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident a la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.

6é En cas que la inversió efectuada corresponga a una **ampliació de capital**:

- L'entitat ha d'haver sigut constituïda dins dels **tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i
- La **plantilla mitjana** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'haurà d'incrementar respecte de la **plantilla mitjana** que tinga en els **dotze mesos anteriors almenys en una persona contractada**, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident a la Comunitat Autònoma de Cantàbria i,
- Aquest increment s'haurà de mantindre durant almenys uns **altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es prendran les persones empleades en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d) El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

f) Els requisits establits en les lletres a) i d) i en els números 3r, 4t i 5é de la lletra c) anterior, 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 constitució que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions establits comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'Impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, junt amb els interessos de demora meritats.

Per despeses de malaltia (art. 2.6 Decret legislatiu 62/2008)

a) Per despeses i honoraris professionals per la prestació de serveis sanitaris

Quantia i límits de la deducció

- El **10 per 100 de les despeses i honoraris professionals**, tant propis com de les persones que s'incloguen en el mínim familiar, abonats durant l'any per la prestació de serveis sanitaris a causa de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa.
- Aquesta deducció tindrà un **límit anual de**:
 - 500 euros en tributació individual.
 - 700 euros en tributació conjunta.
- Aquests límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau d'invalidesa igual o superior al **65 per 100**. En cas de **tributació conjunta** l'increment serà de 100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat.

b) Per quotes a mutualitats o societats d'assegurances mèdiques no obligatòries

Quantia 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'incloguen en el mínim familiar.
- Aquesta deducció tindrà un **límit anual de**:
 - 200 euros en tributació individual.
 - 300 euros en tributació conjunta.
- Aquests límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau d'invalidesa igual o superior al **65 per**

100. En cas de tributació conjunta, l'increment serà de 100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

- La base conjunta d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els serveis.**

La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzen el pagament pels mitjans establits.

■ **Important:** *en cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.*

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills (art. 1 Llei 8/2013)

Quantia de la deducció

- Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere el dret a l'aplicació del mínim per descendent, les quantitats següents: ⁽²⁹⁾

- **100 euros** en el supòsit de parts o opcions d'un sol fill.
- **500 euros** en el supòsit de parts o opcions de dos fills.
- **900 euros** en el supòsit de parts o opcions de tres o més fills.

El que genera el dret a cada una d'aquestes deduccions és el nombre de fills en cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, a títol d'exemple, si en l'any es produeix més d'un part, correspondrà una deducció de 100 euros per cada un si és d'un sol fill i si es produeix un sol part de dos fills una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere:

- **27.000 euros en tributació individual.**
- **36.000 euros en tributació conjunta.**

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per descendents, contingudes en la Llei de l'IRPF.

No obstant això, quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que en resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per descendents.

Per família nombrosa (art. 2 Llei 8/2013)

Quanties de la deducció

- **200 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Quan algun dels cònjuges o descendents, a qui s'aplique el mínim personal i familiar de l'Impost, tinga un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 i generen el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat ⁽³⁰⁾, la deducció serà:

- **300 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- **900 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

⁽²⁹⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenten en les pàgines 485 i s.

⁽³⁰⁾ El mínim per discapacitat es comenta en les pàgines 489 i s. del capítol 14.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de **tindre 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 2016).
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere:**
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a l'**aplicació del mínim per descendents, i discapacitat contingudes en la Llei de l'IRPF.**

No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior**, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que en resulte de l'aplicació de les **normes per al prorratge del mínim per descendents.**

Per despeses en l'adquisició de llibres de text i per l'ensenyament d'idiomes (art. 3 Llei 8/2013)

Quantia 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 les quals es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o norma que la substituïska.
 - El **15 per cent de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'ensenyament d'idiomes rebuda, com a activitat extraescolar, pels fills o descendents durant les etapes corresponents a l'educació bàsica a les quals es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o norma que la substituïska.
- La quantitat a deduir per totes les despeses assenyalades anteriorment no excedirà 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 resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració i **468** de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill
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 resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**

menys el mínim per descendents es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 40.000 euros: 150 euros per fill.

• **Declaracions individuals:**

1r Els contribuents **que no tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 468 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill
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 tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 468 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se la quantia següent:

Fins a 30.000 euros: 75 euros per fill.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

• Les deduccions resultants de l'aplicació dels apartats anteriors **es minoraran en l'import de les beques i ajudes concedides** en el període impositiu del qual es tracte de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, o de qualsevol altra Administració pública, **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses** que donen dret a deducció.

Quan les despeses corresponguen a dos o més fills es calcularà de manera global l'import de les deduccions d'aplicació per tots els fills i es minorarà en l'import total de les beques i ajudes percebudes per tots ells.

A aquests efectes cal tindre en compte que els límits establits per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cada un dels fills sinó que a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills se li aplicarà el límit resultant de multiplicar el límit individual establert pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

• A l'efecte de l'aplicació d'aquestes deduccions, només tindran dret a practicar la deducció els **pares o ascendents respecte d'aquells fills o descendents escolaritzats que donen dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

• Els contribuents que desitgen gaudir de la deducció establida en aquest article hauran d'estar **en possessió dels justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció**.

La justificació de les despeses que donen lloc a la deducció s'ha de fer, amb caràcter prioritari, per mitjà de factura. Això sense perjudici de la possibilitat d'admetre un altre tipus de justificants (com podrien ser els tiquets emesos pel comerç detallista) que, conforme a dret, puguin tindre aquest caràcter.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte **les normes per a l'aplicació del mínim per descendents contingudes en la Llei de l'IRPF**.

Per discapacitat del contribuent (art. 4 Llei 8/2013)

Quantia de la deducció

- **300 euros per cada contribuent** que tinga un grau d'invalidesa acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat del contribuent.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere:**
 - 27.000 euros en tributació individual.
 - 36.000 euros en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per contribuent i discapacitat contingudes en la Llei de l'IRPF**.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte d'una mateixa persona.

En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de 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)

Quantia de la deducció

- **300 euros per cada ascendent o descendent** amb un grau d'invalidesa acreditat **igual o superior al 65 per 100**, que genere el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents. ⁽³¹⁾

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere:**
 - 27.000 euros en tributació individual.
 - 36.000 euros en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'aquesta deducció es tindran en compte les normes per a l'**aplicació del mínim per ascendents, descendents i discapacitat contingudes en la Llei de l'IRPF**.

No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents o descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que en resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents, descendents i discapacitat.**

⁽³¹⁾ El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents del contribuent es comenta en les pàgines 488 i s. del capítol 14.

- **En els casos de tributació conjunta**, la deducció d'aplicació per descendents amb discapacitat serà sempre aquesta i no la deducció per discapacitat del contribuïent.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat del contribuïent respecte d'una mateixa persona.

En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de la deducció per discapacitat de descendents i no a la deducció per discapacitat del contribuïent.

Per a contribuents majors de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Quantia de la deducció

- **150 euros** per als contribuents majors de 75 anys.

Per l'atenció d'ascendents majors de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Quantia de la deducció

- **150 euros** per als contribuents per l'atenció de cada ascendent major de 75 anys, sempre que cause dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys. ⁽³²⁾

Requisits comuns per a les dues deduccions anteriors

- **No procedirà l'aplicació d'aquestes deduccions** quan els majors de 75 anys que generen el dret a aquestes, ja siga el contribuïent o l'ascendent, residisquen durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convalsescències degudament acreditades pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- **Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuïent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere:**
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per a l'aplicació d'aquestes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per contribuïent i per ascendents contingudes en la Llei de l'IRPF.

No obstant això, **en el supòsit de la deducció per l'atenció d'ascendent major de 75 anys**, quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que en resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents.**

Incompatibilitat

La deducció per contribuents majors de 75 anys i la deducció per ascendents majors de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuïent i amb la deducció per discapacitat d'ascendent, respecte de aquesta persona major de 75 anys.

⁽³²⁾ El mínim per ascendents es comenta en les pàgines 488 i s. del capítol 14.

En els supòsits en els quals la persona major de 75 anys tinga un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 65 per 100, s'aplicaran les deduccions per discapacitat del contribuent o per discapacitat d'ascendent que, en la seua qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li corresponga.

Per acolliment familiar no remunerat de menors (art. 7 Llei 8/2013)

Quanties de la deducció

- **500 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisca amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.
- **600 euros** si es tracta del **segon menor** o successiu en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisca amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció podrà ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial. ⁽³³⁾
- A l'efecte de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu.

En cap cas, es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant l'esmentat període impositiu pel contribuent.

- No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu ⁽³⁴⁾ quan es produïssa l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis o unions de fet**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si opten per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents requisits:

a) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

b) Que siga acreditat, per la conselleria competent en la matèria, la formalització de l'acolliment, així com que el contribuent no ha rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

⁽³³⁾ Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que "totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho anaren a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

⁽³⁴⁾ Vegeu la nota anterior.

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys o amb discapacitat (art. 8 Llei 8/2013)**Quantia de la deducció**

- **600 euros** per cada persona major de 65 anys o amb un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisca amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan no done lloc a l'obtenció d'ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- No es podrà practicar la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un vincle de parentiu de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida genere el dret a la deducció para més d'un contribuent simultàniament, l'import d'aquesta es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells si opten per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents requisits:

a) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

En cas de matrimonis o unions de fet es prorrateja l'import de la deducció per parts iguals en la declaració individual de cada un d'ells encara que només un dels cònjuges o membres de la parella de fet tinga una base imposable que no supere la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presente declaració.

b) Que siga acreditat, per la conselleria competent en la matèria, que ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys (art. 9 Llei 8/2013)**Quanties i límits màxims de la deducció**

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament de l'habitatge** que constituïska o haja de constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, **amb un màxim de 450 euros.**
- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament de l'habitatge** que constituïska o haja de constituir la seua residència habitual durant el període impositiu, **amb un màxim de 612 euros en els supòsits següents:**

a) Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa de amb una població fins a 2.500 habitants.

b) Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa amb població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants, que es trobe a una distància major de 30 quilòmetres d'un municipi amb població superior a 50.000 habitants.

A aquests efectes, per a determinar el nombre d'habitants de cada municipi es prendrà l'establert en el padró municipal d'habitants en vigor a 1 de gener de 2012.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents requisits:
 - a) Que a la data de meritació de l'Impost, el contribuent tinga la seua residència habitual a Castella-la Manxa i siga menor de trenta-sis anys.
 - b) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent menys el mínim per descendents (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 468 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) no supere la quantia de:
 - 12.500 euros en tributació individual.
 - 25.000 euros en tributació conjunta.
 - c) Que en l'autoliquidació de l'IRPF es consigne el número d'identificació fiscal de l'arrendador de l'habitatge.
 - d) Que s'haja presentat l'autoliquidació per l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, modalitat de transmissions patrimonials oneroses.
- El concepte d'habitatge habitual serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de meritació de l'Impost.

Cal tindre en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, llevat que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

■ **Important:** els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat “Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament” de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.

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'ajuda a discapacitats (art. 10 Llei 8/2013)

Quantia 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'ajuda a discapacitats i altres entitats, sempre que aquestes tinguin la consideració d'entitats sense fins lucratius 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 fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, que dins dels seus fins principals estiguen la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa i l'ajuda a discapacitats i l'exclusió social.
- La base de la deducció no podrà excedir el 10 per 100 de la base liquidable del contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a discapacitats i altres entitats que tinguin la consideració d'entitats sense fins lucratius han d'estar inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

- En cas de les fundacions, serà necessari que a més de la seua inscripció en el Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'haurà d'acreditar per mitjà de certificació de l'òrgan competent de l'entitat donatària.

Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial (art. 11 Llei 8/2013)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu a favor de qualsevol de les entitats següents:
 - a) **L'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i entitats públiques que en depenen**, la finalitat dels quals siga la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.
 - b) **Les entitats sense fins lucratiu** a les quals es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre els seus fins principals es troben la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i es troben inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada haurà d'acreditar-se per mitjà de **certificació de l'entitat donatària**.

Límit màxim de la deducció

- L'import de la deducció **no podrà excedir el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **500** de la pàgina 15 de la declaració.

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat de Castella i Lleó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per a contribuents afectats per discapacitat (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

- **300 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.
- **656 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.
- **300 euros per cada contribuent** menor de 65 anys afectat per un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de 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 **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **473** de la pàgina 14) no supere les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

• Que el contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades de la Comunitat de Castella i Lleó.

• Que el grau d'invalidesa s'acredite per mitjà de **certificat** expedit per l'òrgan competent en la matèria. L'esmentat grau serà el determinat d'acord amb el barem al qual es refereix actualment l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'arribe al grau esmentat.

També es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 en cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el supòsit 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)

Quantia de la deducció

- El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'**adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que haja de constituir la residència habitual del contribuent en el territori

de la Comunitat de Castella i Lleó. També resulta d'aplicació la deducció en els supòsits de construcció de l'habitatge que haja de constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que done la seua comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament. A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Així mateix, s'han de complir simultàniament **els requisits següents**:

- Que el contribuent tinga **la seua residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó** i que, a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), tinga **menys de 36 anys**.
- **Que es tracte del seu primer habitatge habitual**. Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge quan no dispose ni haja disposat de cap dret de plena propietat igual o superior al **50 per 100** sobre un altre habitatge.
- **Que l'habitatge estiga situat en una població de Castella i Lleó** ⁽³⁵⁾ que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca de:
 - 10.000 habitants, amb caràcter general o
 - 3.000 habitants si disten menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

A aquests efectes, la Conselleria d'Hisenda donarà publicitat i mantindrà actualitzada la relació de poblacions. D'aquesta manera, per a adquisicions realitzades en els anys 2005 i 2006, la relació de municipis es troba arrellegada en l'ordre d'HAC/42/2005 (BOCYL 28-01-2005); per a adquisicions realitzades en els anys 2007 i 2008 en l'ordre d'HAC/68/2007 (BOCYL 26-01-2007); per a les adquisicions realitzades en 2009, en l'ordre d'HAC/2252/2008 (BOCYL 09-01-2009), i per les adquisicions realitzades en 2010 i 2011, l'ordre d'HAC/16/2010, de 13 de gener (BOCYL 22-01-2010), la vigència de les quals va prorrogar per a l'any 2011 per Resolució de 28 de desembre de 2010, de la Direcció General de Tributs (BOCYL 03-01-2011); per a les adquisicions realitzades a 2012, l'ordre HAC/1669/2011, de 27 de desembre (BOCYL 17-02-2012).

No obstant això, per als anys 2013 i 2014 es donà publicitat dels municipis en el portal tributari de la Junta de Castella i Lleó (www.tributos.jcyl.es) tal com establia l'ordre HAC/17/2013, de 21 de gener (BOCYL 25-01-2013). Per a 2015 l'ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCYL 20-03-2015) actualitza la llista dels municipis i estableix que amb data 1 de gener de cada any s'actualitzen les llistes de municipis que compleixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran en el Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó

⁽³⁵⁾ Fins al 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'eixa data es modifica el concepte de població a l'efecte de l'aplicació dels beneficis fiscals autonòmics per adquisició o rehabilitació de l'habitatge que vaja a ser la residència habitual en el territori de la Comunitat de Castella i Lleó. En aquest sentit, amb efectes 1 de gener de 2016, la disposició final setena del Decret legislatiu 1/2013, de 12 de setembre estableix que "Per a determinar el nombre d'habitants es prendrà l'establert en el padró d'habitants en vigor a 1 de gener de cada any publicat per l'Institut Nacional d'Estadística". Amb anterioritat es prenia únicament el padró municipal d'habitants en vigor.

■ **Important:** aquest requisit s'haurà de complir en el moment de l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual. En els supòsits de construcció d'habitatge habitual, aquest requisit s'haurà de complir en el moment en el qual es realitza el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, si és el cas, la primera entrega de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.

- Que per a aquelles adquisicions que s'hagen produït a partir de l'1 de gener de 2016, el valor de l'habitatge, a l'efecte de l'Impost que grava l'adquisició, ha de ser menor de 135.000 euros

- Que es tracte d'un **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada com a actuació protegible** a l'empara dels corresponents plans estatals o autonòmics d'habitatge.

Es considera habitatge de nova construcció aquella l'adquisició de la qual represente la primera transmissió d'aquest després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'aquesta. Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produïska 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 392 i 405 de la pàgina 12 menys l'import de la casella 473 de la pàgina 14) no supere les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.
- 31.500 euros, en tributació conjunta.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció serà de **9.040 euros anuals** i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el supòsit de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica i la resta de despeses que se'n deriven.

En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per aplicació de l'esmentat instrument.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en habitatge habitual (art. 7.2 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

El **10 per 100 de les inversions** que a continuació s'indiquen i que es realitzen en la rehabilitació d'habitatges situats en la Comunitat de Castellà i Lleó que constituïsquen o hagen de constituir l'habitatge habitual del contribuent:

a) **Instal·lació de panells solars**, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demanada per les habitatges, en un percentatge, almenys, del 50 per 100 de la contribució mínima exigible per la normativa tècnica d'edificació d'aplicació.

b) **Qualsevol millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques** que incrementen la seua eficiència energètica o la utilització d'energies renovables.

c) **La millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua**, així com la realització de xarxes de sanejament separatives en l'edifici que afavorisquen la reutilització de les aigües grises en el mateix edifici i reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

d) **Les obres i instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial** que facilite el desenvolupament digne i adequat d'un o més ocupants de l'habitatge que siguen persones amb discapacitat, sempre que aquests siguen el subjecte passiu o el seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament.

Base màxima de deducció

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les **quantitats realment satisfetes** pel contribuent per a l'adquisició i instal·lació de les inversions a les quals es refereix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció (arts. 7 i 10 Decret legislatiu 1/2013)

- La **rehabilitació** de l'habitatge haurà de complir els requisits establits en la normativa reguladora de l'IRPF (Llei i Reglament) en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per a l'aplicació de la deducció per rehabilitació d'habitatge habitual. ⁽³⁶⁾

- Les **obres d'adaptació** a les quals es refereix la lletra d) de l'apartat "Quantia de la deducció" anterior s'hauran d'ajustar als requisits establits en la normativa de l'estatal de l'IRPF (Llei i Reglament) en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

■ **Atenció:** *aquesta deducció autonòmica és aplicable a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat realitzades tant abans de l'1 de gener de 2013 com després d'eixa data.*

- La deducció requerirà el **reconeixement previ per l'òrgan competent** que l'actuació de rehabilitació s'haja inclòs en els plans de rehabilitació d'habitatge de la Comunitat i s'aplicarà a les actuacions incloses en els plans de rehabilitació d'habitatges que desenvolupe la Comunitat de Castella i Lleó. ⁽³⁷⁾

- Per a aplicar aquesta deducció la **base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 de la pàgina 14), no pot superar les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.
- 31.500 euros en tributació conjunta.

Per lloguer d'habitatge habitual per a joves (art. 7.3 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties 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**.

⁽³⁶⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i s.

⁽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 a plans de rehabilitació d'habitatge 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 a l'aplicació d'aquesta deducció (BOCYL del 3-12-2010).

• **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes, amb el límit de 612 euros**, quan l'habitatge habitual estiga situat en una població de Castella i Lleó que no excedisca de:

- 10.000 habitants, amb caràcter general, o
- 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

Com assenyala l'ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCYL 20-03-2015) s'actualitzarà amb data 1 de gener de cada any les llistes de municipis (des de l'1 de gener de 2016, les poblacions) que compleixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran en el Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment de les següents condicions i requisits:

- Que el contribuent **tinga menys de 36 anys** a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar (suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12, menys l'import de la casella 473 de la pàgina 14) **no supere** les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.
- 31.500 euros en tributació conjunta.

■ **Important:** Els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.

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]

Quantia i requisits per a la aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades amb les finalitats següents:

a) **Rehabilitació o conservació de béns** que es troben en el territori de Castella i Lleó, que formen part del patrimoni històric espanyol o del patrimoni cultural de Castella i Lleó i que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o inclosos en l'Inventari General al qual es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol (BOE del 29), o en els registres o inventaris equivalents previstos en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, **quan es realitzen a favor de les entitats següents:**

- Les administracions públiques, així com les entitats i institucions que en depenen.
- L'Església Catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
- Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits 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 (BOE del 24), incloguen entre els seus fins específics, la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

b) Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats en la Xarxa Natura 2000, ubicats en el territori de Castella i Lleó, quan es realitzen a favor de les administracions públiques, així com de les entitats i institucions que en depenen.

c) Quantitats donades a fundacions inscrites en el Registre de Fundacions de Castella i Lleó, sempre que per raó dels seus fins estiguen classificades com culturals, assistencials o ecològiques.

- Per a aplicar aquesta deducció la **base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), menys el mínim personal i familiar (casella 473 de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**

- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- El contribuent haurà d'estar en possessió de la **justificació documental** de la donació realitzada amb els requisits establits en l'article 24 de l'anteriorment esmentada Llei 49/2002.

Per quantitats donades per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació [art. 9.f) Decret legislatiu 1/2013]

Quantia 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 siga la investigació, 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) Decret legislatiu 1/2013]

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats invertides amb les finalitats següents:

a) Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats en el territori de Castella i Lleó a la seua **restauració, rehabilitació o reparació**, sempre que concórreguen les condicions següents:

- Que els esmentats béns estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de Bé d'Interés Cultural, o inventariats d'acord amb la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, en aquest cas caldrà que els immobles reunisquen les condicions determinades en l'article 61 del Reial decret 111/1986, de 10 de gener, de desplegament parcial de la Llei de Patrimoni Històric Espanyol, o les determinades en la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó.

- Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la comunitat autònoma, de l'Administració de l'Estat o, si és el cas, per l'ajuntament corresponent.

b) Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals ubicats en espais naturals i llocs integrats en la Xarxa Natura 2000, situats en el territori de Castella i Lleó, sempre que aquestes actuacions hagen sigut autoritzades i informades favorablement per l'òrgan competent de la comunitat autònoma.

• Per a aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 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 per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació.

• **La base màxima conjunta** de les dues últimes deduccions autonòmiques anteriorment comentades **no podrà excedir 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 el supòsit de declaració conjunta. Aquest import és el resultat de sumar les caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració.

Aquest límit actua de manera separada i independent del límit del 10 per 100, d'aplicació a les mateixes deduccions generals, que preveu la normativa estatal de l'IRPF.⁽³⁸⁾

Per adquisició d'habitatge de nova construcció per a residència habitual (disposició transitòria cinquena Decret legislatiu 1/2013)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

• El **7,5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici 2016 per l'adquisició de l'habitatge que haja de constituir la seua residència habitual sempre que es complisquen, simultàniament, els següents requisits: **residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó.**

b) Que es tracte del seu primer habitatge.

Es considera que el contribuent adquireix primer habitatge quan no dispose, ni haja disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge.

c) Que l'habitatge estiga situat a Castella i Lleó.

d) Que es tracte d'habitatge de nova construcció. Tindran la consideració d'habitatges de nova construcció els situats en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció al qual es refereix l'article 2.a) del Reial decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que el substituisca, s'haja obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de deducció

• La **base d'aquesta deducció** estarà constituïda per:

- Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i,

⁽³⁸⁾ Vegeu, en el capítol 16, la pàgina <?>

- En cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que la substituïska, i la resta de despeses que se'n deriven.

- En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

- La **base màxima de la deducció** serà de **9.040 euros** anuals.

■ **Important:** *la deducció resulta d'aplicació 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 als supòsits d'ampliació o de rehabilitació.*

Els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar la data de visat del projecte en la casella 845 de l'annex B.3) de la declaració.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquirisca un habitatge habitual i s'haja gaudit d'aquesta deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superen les invertides en els anteriors, en la mesura que hagen sigut objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'un habitatge habitual haja generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial al qual s'aplique l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

- La deducció es podrà aplicar en l'exercici tributari en el qual se satisfaga la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge i **en els quatre exercicis tributaris següents**.

No obstant això, si l'exercici en el qual s'ha satisfet la primera quantitat per a l'adquisició és anterior a 2012, el contribuent computarà el termini de quatre anys a partir d'eixe primer exercici encara que sobre els pagaments anteriors a 2012 no siga aplicable la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

- Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en el qual s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indègudament deduïdes, més els interessos de demora als quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o norma que la substituïska.

Per al foment d'emprenedoria (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia i límits de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital

en les societats mercantils que més avant es detallen, amb el **límit màxim de deducció de 10.000 euros, tant en tributació individual com en conjunta.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció han de complir-se els següents requisits i condicions:

- **Destí de la inversió:** adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats següents:

- Societats anònimes, limitades o laborals quan la societat destine el finançament rebut a projectes d'inversió realitzats en el territori de Castella i Lleó.

- Societats l'únic objecte social de les quals siga l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals el domicili social i fiscal de les quals es trobe a Castella i Lleó, sempre que es complisquen les **condicions** següents:

- a) Que la societat les accions i participacions de la qual s'adquirisquen utilitze, en el termini de sis mesos, el finançament rebut per a aportar capital a una societat anònima, limitada o laboral, el domicili social i fiscal de la qual es trobe 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 a aplicar la deducció es computaran respecte del conjunt de l'aportació de capital.

- b) Que la societat anònima, limitada o laboral, les accions i participacions de la qual s'adquirisquen complisca el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més avant i no reduïska la seua plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

- **Localització del domicili social i fiscal:** les societats anònimes, limitades o laborals, han de tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat de Castella i Lleó.

- **Percentatge de capital adquirit:** només donaran dret a aplicar-se aquesta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per import mínim de l'1 per 100 i màxim del 40 per 100 del capital de la societat**, que es mantinguen en el patrimoni de l'adquirent almenys tres anys.

- **Creació d'ocupació:** les societats respecte de les quals s'adquirisquen accions o participacions han d'incrementar l'any en el qual es realitze la inversió o en l'exercici següent, i respecte de l'any anterior, la seua plantilla global de treballadors, en termes de persones/any regulats en la normativa laboral, en proporció d'una persona/any per cada 100.000 euros d'inversió que genere el dret a l'aplicació de la deducció i mantindre aquesta plantilla almenys tres anys.

- **Requisits formals:** per a la pràctica d'aquesta deducció serà necessari obtindre una certificació expedida per l'entitat les accions o participacions de la qual s'hagen adquirit en la qual s'arregleque el compliment, en el període impositiu en el qual es va produir l'adquisició, dels requisits relatius al destí de la inversió i, si és el cas, 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 la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en el qual s'hagen incomplert els requisits de la deducció les

quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o norma que el substituïska.

Per família nombrosa (art. 3 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties de la deducció

- **246 euros, amb caràcter general**, pel fet de tindre la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2016). El concepte de família nombrosa a aquests efectes és l'establert en la legislació estatal en la matèria. ⁽³⁹⁾
- **492 euros quan algun dels cònjuges o dels descendents** a qui es compute per a quantificar el mínim per descendents, tinga un **grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**. ⁽⁴⁰⁾

A aquests efectes, el grau d'invalidesa, la determinació del qual es practicarà d'acord amb el barem establert actualment en l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31), o normativa que la substituïska, s'acreditarà per mitjà de certificat expedit per l'òrgan competent en la matèria. Igualment, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat dels quals siga declarada judicialment, encara que no s'arribe a l'esmentat grau.

Increment de la deducció

- L'import de la deducció **s'incrementarà en 410 euros per cada descendent, a partir del quart inclusivament**, als quals s'aplique el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Si es genera el dret a la deducció en 2016, la **base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:
 - **18.900 euros en tributació individual.**
 - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Aquesta deducció serà aplicada pel contribuent que siga membre d'una família nombrosa i amb qui convisca la resta de membres de la família nombrosa. **Quan aquests convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció**, en cas de tributació individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció d'aplicació per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó en 2016.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció, **el contribuent haurà d'estar en possessió del document acreditatiu de la condició de família nombrosa**, expedit per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.
- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el seu dret **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció**.

⁽³⁹⁾ Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

⁽⁴⁰⁾ El mínim per discapacitat es comenta en les pàgines 489 i s. del capítol 14

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per naixement o adopció de fills (art. 4.1 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties de la deducció

• Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents, les quantitats següents:

- **710 euros** si es tracta del primer fill.
- **1.475 euros** si es tracta del segon fill.
- **2.351 euros** si es tracta del tercer fill o successius.

Increment de la deducció

• Les quantitats previstes anteriors **es duplicaran** en cas que el nascut o adoptat **tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100**.

■ **Important:** *si el reconeixement de la discapacitat és realitzat després del període impositiu corresponent al naixement o adopció i abans que el menor complisca cinc anys, la deducció es practicarà en el període impositiu en el qual es realitzi el dit reconeixement. Per a determinar el dret a aplicar la deducció en eixe any i la seua quantia caldrà ajustar-se a les circumstàncies que concórreguen l'any de naixement i a la regulació aplicable eixe any.*

• Les quanties referides a naixement, adopció i discapacitat **s'incrementaran un 35 per 100** per als contribuents **residents en municipis de menys de 5.000 habitants**.

Requisits i altres condicions d'aplicació

• Per a poder aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella **473** de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta**

• A l'efecte de determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat, es tindrà en compte el fill nascut i els restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), a aquests efectes es computaran tant els que ho siguin per naturalesa com per adopció.

Si es produeix la defunció d'un fill durant l'any, aquest no es computarà a l'efecte de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats en l'exercici però donarà dret a aplicar la deducció de 710 euros, a pesar de no existir convivència en la data de meritació de l'Impost.

• **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguin dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó en 2016.

- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per parts múltiples o adopcions simultànies (art. 4.2 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció simultània ha sigut de dos fills que generen el dret a l'aplicació del “mínim per descendent” .
- El **100 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o adopció simultània ha sigut de tres o més fills, que generen el dret a l'aplicació del “mínim per descendent” .
- Igual deducció es practicarà en els supòsits de naixements o adopcions independents produïts en un període de dotze mesos.

En cas de naixement de dos fills en un termini de dotze mesos, un en 2015 i un altre en 2016, només podran aplicar la deducció els progenitors que convisquen amb els fills en 2015 i en 2016.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2014 i/o 2015

- **901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció** que es compute a l'efecte d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dóna dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Per a poder aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 de la pàgina 14, **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta**

- A l'efecte de determinar el **número d'ordre del fill nascut o adoptat**, es tindran en compte el fill nascut i els restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), a aquests efectes es computaran tant els que ho siguin per naturalesa com per adopció.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguin dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó en 2016.

En cas que durant el període 2015 s'haja produït un part múltiple o adopció simultània, i els nascuts en eixe any no formaren part d'un nou part múltiple junt amb algun fill nascut en el període 2016, s'haurà de consignar l'import de deducció addicional de 901 euros (prorratjada en funció del nombre de contribuents amb dret a aquesta) en la casella 857, sempre que es complisca el requisit del límit de renda.

- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada en l'article anterior.

Per atenció de fills menors (art. 5.1 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties i límit màxim de la deducció

Els contribuents que, per motius de treball, per compte propi o d'un altre, hagen de deixar els seus fills menors a cura d'una persona empleada de la llar o en guarderies o centres infantils, podran 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 a conjunta.
- El 100 per 100 de les despeses satisfetes de preinscripció i de matrícula, així com les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació, sempre que s'hagen produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó, inscrites en el 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 conjunta.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), els fills a qui s'aplique el mínim per descendents tinguin menys de 4 anys.
- Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o d'un altre, per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Que, en el supòsit que la deducció siga aplicable per despeses de custòdia per una persona empleada de la llar, aquesta estiga donada d'alta en el Sistema Especial per a Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social.
- Per a poder aplicar aquesta deducció **la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12 menys l'import de la casella 473 de la pàgina 14) **no supere** les quantitats següents:
 - 18.900 euros en tributació individual.
 - 31.500 euros en tributació conjunta.

- Quan més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos descendents, l'import de les quantitats satisfetes es prorratejarà entre ells per parts iguals, respectant, en tot cas, el límit màxim de la deducció.

■ **Important:** *en el supòsit d'haver-se percebut subvencions públiques per aquest concepte, l'import total de la deducció més la quantia de les subvencions percebudes, no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva, i en aquest cas es minorarà l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.*

- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta, l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona empleada de la llar, escola, centre o guarderia infantil en la casella 858 de l'annex B.3) de la declaració.*

Per paternitat (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

- **750 euros** per 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 serà el que preveu l'article 48.4 de l'Estatut dels Treballadors, i el del permís de paternitat el que preveu 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 coincidisca amb el màxim legal permés, la deducció serà de **75 euros** per setmana completa.

Supòsits exclosos

- la suspensió del contracte per paternitat regulada en l'article 48.bis de l'Estatut dels Treballadors, aprovat per Reial decret legislatiu 1/1995, de 24 de març, com
- 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 prevista en l'article 4.3 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol de l'estatut del treball autònom.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Que la **base imposable general** més la **base imposable de l'estalvi** menys el mínim personal i familiar (suma de les caselles **392** i **405** de la pàgina 12 menys l'import de la casella **473** de la pàgina 14) no supere les quantitats següents:

- **18.900 euros** en tributació individual.
- **31.500 euros** en tributació conjunta.

- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

Per despeses d'adopció (art. 4.3 Decret legislatiu 1/2013)

Quanties de la deducció

- **784 euros per cada adopció** realitzada en el període impositiu, de fills que generen el dret a l'aplicació del “mínim per descendent” .
- **3.625 euros en el supòsit d'adopció internacional.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a poder aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**

- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es realitze segons la legislació vigent i en funció dels tractats i convenis subscrits per Espanya.

- La deducció serà aplicable al **període impositiu corresponent al moment en el qual es produísca la inscripció en el Registre Civil.**

- **Quan hi haja més d'un contribuent** amb dret a practicar aquesta deducció, l'import d'aquesta **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció d'aplicació per aquell serà la meitat del seu import total.

- En cas que el contribuent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste 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 d'empleats de llar (art. 5.2 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats** per ells satisfetes en el període impositiu per les quotes a la Seguretat Social d'un treballador inclòs en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, amb el límit màxim de 300 euros.

El límit màxim de la deducció opera tant en la tributació individual com en conjunta.

- La deducció serà aplicable només pels contribuents que a la data de meritació de l'Impost **tinguen un fill menor de 4 anys**, al qual s'aplique el “mínim per descendent” regulat en la normativa de l'IRPF.

Les quotes satisfetes s'atribuiran íntegrament al contribuent que figure com a ocupador llevat que es tracte de matrimonis en règim de societat de guanys, i en aquest cas s'atribuiran als cònjuges per parts iguals.

- Per a aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella 473 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 tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en el qual es genere el dret a aquesta com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.*

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona empleada en la casella 862 de l'annex B.3) de la declaració.*

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2016, les deduccions autonòmiques s'aplicaran en l'ordre següent:

- 1r. L'import de les deduccions de l'exercici 2016 no traslladables a exercicis posteriors.
- 2n. L'import de la deducció per al foment de l'autoocupació de les dones i els joves generat en l'exercici 2013 pendent d'aplicació.

Ara bé, per a aplicar els imports pendents per aquesta deducció és necessari seguir donat d'alta en el cens d'empresaris, professionals i retenidors.

■ **Important:** *l'import pendent d'aplicació generat en 2013 es consignarà en la casella 848 i el que s'aplique en l'exercici en la casella 849.*

Les quantitats no aplicades en l'exercici 2016 no es podran traslladar a exercicis següents.

- 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 atenció

de fills menors” , “Per paternitat” i “Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar” pendent d'aplicació d'exercicis anteriors (2013, 2014 i 2015).

■ **Important:** els imports d'aquestes deduccions generats en 2013, 2014 i 2015 pendents d'aplicació es consignaran, respectivament, en les **caselles 850, 851 i 852** i el que s'aplique en l'exercici en la casella **853** (s'aplicarà primer la deducció generada en 2013, casella **850**, posteriorment la deducció generada en 2014, casella **851**, i finalment la deducció generada en 2015, casella **852**). La diferència, si existira, entre la deducció pendent dels exercicis 2014 i 2015 i l'import aplicat, es traslladaran, respectivament, a les caselles **866 i 867**.

La devolució de les deduccions generades en 2013 i no aplicades en l'exercici 2016 se sol·licitarà a la Junta de Castella i Lleó d'acord amb el procediment establert en l'ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre).

L'import d'aquestes deduccions generades en 2013 i no aplicades en l'exercici 2016 no podrà aplicar-se en exercicis posteriors.

L'import de la deducció generada en 2014, casella **851**, no aplicat en 2016, en cas d'existir, es traslladarà a la casella **866** en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent. De la mateixa manera l'import de la deducció generada en 2015, casella **852**, no aplicat en 2016, en cas d'existir, es traslladarà a la casella **867** en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

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 atenció de fills menors” , “Per paternitat” i “Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de llar” generat en l'exercici 2016.

■ **Important:** l'import que corresponga aplicar en aquest exercici es traslladarà a la casella **864**. La diferència, si existira, entre les deduccions a les quals es té dret (suma de les caselles **854 a 857; 859 a 856 i 863**) i l'import aplicat en la casella **864**, es traslladarà a la casella **868** en concepte d'imports generats en 2016 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

A més, cal tindre 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 compute a l'efecte d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció. És per això que en el model de declaració de l'IRPF es distingeixen els parts múltiples o adopcions simultànies produïts en 2014 o 2015 (casella **857**) que donen lloc en 2016 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o adopcions simultànies produïts en 2016 (casella **856**).

Comunitat Autònoma de Catalunya

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Pel naixement o adopció d'un fill (art. 1.3 Llei 21/2001)

Quantia de la deducció

- **150 euros** pel naixement o adopció d'un fill durant el període impositiu en la **declaració individual** de cada un dels progenitors.
- **300 euros** en cas de **declaració conjunta** d'ambdós progenitors.

Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana (art. 14 Llei 21/2005)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a favor de l'**Institut d'Estudis Catalans** i de fundacions o associacions que tinguen com a finalitat el foment de la llengua catalana i que figuren en el cens d'aquestes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística.

El límit màxim d'aquesta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **500** de la plana 15 de la declaració.

Per donatius a entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològica (art. 14 Llei 21/2005)

- **El 25 per 100** de les quantitats donades en favor dels **centres d'investigació adscrits a universitats catalanes** i els promoguts o participats per la Generalitat, que tinguen per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològica.

El límit màxim d'aquesta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **500** de la plana 15 de la declaració.

L'aplicació de les deduccions per donatius anteriorment relacionades està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua 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 donades per cada una d'aquestes persones.

Per lloguer de l'habitatge habitual (art. 1r.1 Llei 31/2002)

Quanties i requisits per a l'aplicació de 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 complisquen els següents requisits:

a) Que el contribuent es trobe en alguna de les situacions següents:

- Tindre **32 o menys anys** a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- Haver estat en **desocupació durant 183 dies o més** durant l'exercici.
- Tindre un **grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**.
- Ser **viudo o viuda** i tindre **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 **392 i 405** de la pàgina 12 menys l'import de la casella **473** de la pàgina 14 de declaració, **no supere 20.000 euros anuals**.

c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen el 10 per 100 dels rendiments nets del contribuent.

- **El límit màxim serà de 600 euros anuals**, sempre que en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016) el contribuent pertanga a una família nombrosa ⁽⁴¹⁾ i complisca els requisits establits en les lletres b) i c) anteriors

■ **Important:** *en cas de tributació conjunta, sempre que algun dels declarants es trobe en alguna de les circumstàncies descrites en la lletra a) anterior o pertanga 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 és de 30.000 euros.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Aquesta deducció només pot aplicar-se una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent puguin concórrer més d'una circumstància de les establides en la lletra a) de l'apartat anterior "Quanties i requisits per a l'aplicació de la deducció".
- **Un mateix habitatge no pot donar lloc a l'aplicació d'una deducció superior a 600 euros**. D'acord amb això, si per un mateix habitatge té dret a la deducció més d'un contribuent, cada un d'ells podrà aplicar en la seua declaració l'import que s'obtinga de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el **límit màxim de 600 euros**, si és procedent, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.
- **Els contribuents amb dret a la deducció** hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella **963** i en la **966** si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles **964 i 967**.

Pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i doctorat (art. 1r. 3 Llei 31/2002)

Quantia de la deducció

L'import dels interessos pagats en el període impositiu que corresponguen als **préstecs concedits per mitjà de l'Agència de Gestió d'Ajudes Universitàries i d'Investigació** per al finançament d'estudis de **màster i de doctorat**.

Per a contribuents que hagen quedat viudos en els exercicis 2014, 2015 i 2016 (art. 1 Llei 7/2004)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **300 euros** si la persona que es queda viuda té a càrrec seu un o més descendents que atorguen dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.

(41) Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

La deducció s'aplica en la declaració corresponent **a l'exercici en el qual el contribuïent haja quedat viu i en els dos exercicis següents**. No obstant això, la deducció de 300 euros s'aplicarà en els dos exercicis següents, sempre que els descendents **mantinguin els requisits** per a computar a l'efecte del mínim per descendents.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Els contribuïents que s'hagen quedat vius durant els exercicis 2014 i 2015 poden aplicar aquesta deducció amb els mateixos requisits i condicions anteriorment comentats en la declaració de l'exercici 2016.

De la mateixa manera, els que s'hagen quedat vius en l'exercici 2016, podran també aplicar-la en les declaracions dels exercicis 2017 i 2018.

Per rehabilitació de l'habitatge habitual (art. 3 Decret Llei 1/2008)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció:

- El **1,5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constituïssa o haja de constituir l'habitatge habitual del contribuïent. ⁽⁴²⁾
- La base màxima d'aquesta deducció s'estableix en un import 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)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció:

- El **15 per 100** de les quantitats donades a favor de fundacions o associacions que figuren 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, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella 521 de la pàgina 15 de la declaració.
- L'aplicació de la deducció està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Inversió per un àngel inversor per l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de recent creació (art. 20 Llei 26/2009)

Quantia 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que a continuació es detallen, 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 cas de societats creades o participades per universitats o centres d'investigació.

■ **Important:** en cas de declaració conjunta, aquests límits s'apliquen en cada un dels contribuïents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

(42) El concepte de rehabilitació d'habitatge habitual es comenta en la pàgina 532 del capítol 16.

a) La participació aconseguida pel contribuent computada junt amb les del 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 ser superior al 35 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

b) L'entitat en la qual ha de materialitzar-se la inversió ha de complir els següents requisits:

1r. Ha de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.

2n. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a Catalunya**.

3r. Ha d'exercir una **activitat econòmica**.

A aquest efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, en funció del que disposa l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

4t. 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.

5é. En cas que la inversió s'haja realitzat per mitjà d'una ampliació de capital, la societat mercantil **ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i no pot cotitzar** en el mercat nacional de valors ni en el mercat alternatiu borsari.

6é. El volum de facturació anual **no ha de superar un milió d'euros**.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual s'han d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

e) Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

Els requisits establits en els números 2n, 3r i 4t de la lletra b) anterior, i el límit màxim de participació del 35 per 100 que es refereix a la lletra a) anterior, 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 origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigides per a tindre dret a la deducció s'han de mantindre durant un període mínim de tres anys comptat des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució de la societat comentat en el paràgraf anterior. El seu incompliment determinarà la pèrdua del dret a la deducció practicada, per la qual cosa el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'Impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, junt amb els interessos de demora meritats.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 21 Llei 26/2009)

Quantia i límit màxim de la deducció

• **El 20 per 100 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, 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 a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits:

- a) La **participació** aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 del seu capital social**.
- b) Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de dos anys, com a mínim.
- c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a Catalunya, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, en funció del 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 anteriorment assenyalats durant el termini de dos anys, comptat des de la data d'adquisició de la participació comporta la pèrdua del dret a la deducció practicada, per la qual cosa el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en el qual 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 s'ha convertit en improcedent, junt amb els interessos de demora meritats.

Tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual (art. 119 Llei 2/2014)

Per als contribuents als quals siga aplicable el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual que regula la disposició transitòria dihuitena de la Llei de l'IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya són els establits per 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 discapacitats.

Així mateix, serà aplicable a aquests contribuents la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres que manté els 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 hagen adquirit l'habitatge habitual abans de 30 de juliol de 2011, o hagen satisfet, abans d'aquesta data, quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual.

Comunitat Autònoma d'Extremadura

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per treball dependent (art. 4 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que perceba **rendiments del treball** l'import íntegre dels quals **no supere la quantitat de 12.000 euros anuals**, sempre que la suma de la resta dels rendiments nets, guanys i pèrdues patrimonials i imputacions de renda **no excedisca els 300 euros**.

En declaració conjunta la deducció serà aplicable per cada contribuent que perceba rendiments del treball dependent i complisca individualment els requisits exigits.

Per parts múltiples (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

- **300 euros per fill nascut** en el període impositiu, sempre que el menor convisca amb el progenitor en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2014).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'aquesta la deducció

- L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:

-19.000 euros en tributació individual.

-24.000 euros en tributació conjunta.

- Quan els fills nascuts **convisquen amb ambdós progenitors l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si opten per tributació individual.

Per acolliment de menors (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar** ⁽⁴³⁾ simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisca amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu.

(43) Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que "Totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho anaren a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

- **125 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, si el temps de convivència durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

- No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan es produïska l'adopció del menor durant el període impositiu.

- **En cas d'acolliment de menors per matrimonis** l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un dels cònjuges si tributen individualment.

Si l'acolliment es realitza per 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 es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un dels seus membres.

Per atenció de familiars amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

Per cada ascendent o descendent, amb discapacitat física, psíquica o sensorial que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat en grau igual o superior al 65 per 100:

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **220 euros** si l'ascendent o descendent amb discapacitat ha sigut avaluat pels serveis socials i se li ha reconegut el dret a una ajuda a la dependència, però a 31 de desembre encara no la percep efectivament.

La determinació del grau d'invalidesa s'efectuarà d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 812015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la discapacitat del qual siga declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'enjudiciament civil, encara que no abast el dit grau.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'ascendent o descendent amb discapacitat convisca** de manera ininterrompuda amb el contribuent almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acredite la convivència efectiva** pels serveis socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.
- **Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o descendent amb discapacitat no siguin superiors al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM)**, incloent-hi les exempes ni tinga obligació legal de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni. Per a l'exercici 2016, aquesta quantia ascendeix 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no siga superior a:**

- 19.000 euros en tributació individual.
- 24.000 euros en tributació conjunta.

■ **Important:** quan hi haja més d'un contribuent que convisca amb el discapacitat, i per al cas que només un d'ells reunisca el requisit del límit de renda, aquest podrà aplicar-se la deducció completa.

Quan dos o més contribuents amb el mateix grau de parentiu tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte d'una mateixa persona, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals. Quan els contribuents tinguen distint grau de parentiu respecte de la persona amb discapacitat, la deducció correspondrà al de grau més pròxim.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, excloent-ne els interessos, **per a l'adquisició o rehabilitació per joves d'un habitatge nou** situat en el territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura que constituïska o haja de constituir la seua primera residència habitual.

- La deducció serà **del 5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en qualsevol dels **municipis d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o rehabilitació s'haja efectuat **a partir de l'1 de gener de 2015**.

També podran aplicar aquesta deducció, **sigu quina siga la seua edat**, els que tinguen la condició de **víctimes del terrorisme o, a falta d'això, i per aquest ordre, el cònjuge o parella de fet o els fills que van conviure amb aquests**.

Base màxima de la deducció

- La **base màxima de la deducció serà de 9.040 euros**, import anual establert com a límit per a la deducció d'habitatge habitual prevista per la normativa estatal de l'IRPF en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012. ⁽⁴⁴⁾

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està **condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general** per adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i límit màxim fixats per la normativa estatal en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, inclòs el relatiu a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent ⁽⁴⁵⁾ i, **a més, els següents**:

- **Ha de tractar-se d'un habitatge nou**. Es considera habitatge nou eixe l'adquisició del qual represente la primera transmissió d'aquesta després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut 3 anys des d'aquesta.

- L'habitatge nou ha d'estar acollit **a les modalitats de protecció pública** previstes en l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, promoció i accés a l'habitatge a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promoguts de manera pública o privada i habitatges de promoció pública. No serà exigible aquest requisit quan el percentatge de deducció aplicable siga el 5 per 100.

- Els adquirents **han de ser joves amb residència habitual a Extremadura**, l'edat dels quals, a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016) siga inferior a 36 anys.

⁽⁴⁴⁾ Vegeu, en el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i s.

⁽⁴⁵⁾ Vegeu la nota anterior.

El requisit d'edat no resultarà aplicable per als que tinguen la condició de víctimes del terrorisme o, a falta d'això i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que van conviure amb aquests.

- Que es tracte del seu **primer habitatge**.
 - **La suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no ha de ser superior a:**
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Important:** *la present deducció no podrà duplicar-se en aquells supòsits en els quals les persones que tinguen la consideració de víctimes del terrorisme també tinguen una edat igual o inferior a 36 anys.*

Per la compra de material escolar (art. 9 Decret legislatiu 1/2013)

Quantia de la deducció

- **15 euros** per compra de material escolar per a cada fill o descendent a càrrec del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La compra de material escolar ha d'anar destinada a **fills o descendents en edat escolar obligatòria pels quals es tinga dret al mínim per descendents regulat en la Llei de l'IRPF**.
S'entendrà complert aquest requisit quan el fill o descendent tinga una edat compresa entre els 6 i 15 anys en la data de meritació de l'Impost.
- Només tindran dret a practicar la deducció els pares o ascendents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent **convisca amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en el supòsit que opten per tributació individual.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere** 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils (art. 2 Llei 6/2013)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2016 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguen 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 a l'aplicació de la deducció

a) Que la **participació del contribuent, computada junt amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no arribi a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social** de l'entitat o dels seus drets de vot.

b) Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació i aquest no ha d'exercir funcions executives ni de direcció en l'entitat.

c) Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits

1r. Que tinga el seu **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.

2n. Que exerceixi una **activitat econòmica**. A aquests efectes no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r. Que, per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal aquesta compte **almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, o amb dues persones amb contracte laboral a temps parcial**, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'establert per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social, i les condicions del contracte s'hauran de mantindre durant almenys vint-i-quatre mesos.

4t. Que, per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, **l'entitat ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital, la plantilla mitjana** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació **s'haurà d'incrementar** respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors **almenys en una persona** amb els requisits del paràgraf 3r anterior, **i aquest increment s'haurà de mantindre durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual 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 de les condicions establides comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual es va produir l'incompliment la part de l'Impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada junt amb els interessos de demora meritats.

Per despeses de guarderia per a fills menors de quatre anys (art. 6 Llei 2/2014)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per 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 està referit al conjunt de fills pels quals els pares poden aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració) **no siga superior** a les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- Es podrà aplicar la deducció per **cada fill menor de quatre anys** a la data de meritació de l'Impost pel qual es tinga dret al **mínim per descendents** regulat en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.
- Només tindran dret a practicar la deducció els **pares que convisquen amb els seus fills** en la data de meritació de l'Impost.

Si, existint convivència entre els pares, morira un d'ells, el difunt pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguen, amb un límit màxim de la deducció de 110 euros (50 per 100 de 220).

Per la seua banda, el supervivent aplicarà la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguen i per la totalitat de les abonades amb posterioritat, sent el límit màxim de la deducció de 220 euros, ja que no hi ha convivència amb l'altre (difunt) en la data de meritació de l'Impost.

- Quan un fill **convisca amb ambdós pares** en la data de meritació de l'Impost, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual, **amb independència que la despesa haja sigut o no satisfeta per ambdós.**

Aquest prorrateig ha de realitzar-se encara que la deducció només puga ser aplicada per un dels pares per tindre l'altre una base imposable superior a 19.000 euros o per no presentar declaració.

En cas de guarda i custòdia compartida, ambdós pares poden aplicar la deducció encara que els fills no estiguen convivint de manera efectiva amb un d'ells en la data de meritació de l'Impost.

Per contra, si el fill només conviu amb un dels pares en la data de meritació de l'Impost, la deducció només pot ser aplicada per ell i per l'import total de les quantitats satisfetes, encara que part d'aquestes hagen sigut abonades per l'altre progenitor.

Per a contribuents viudos (art. 7 Llei 2/2014)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros**, amb caràcter general, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració) no siga superior a les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**

- **200 euros si el contribuent viudo té a càrrec seu un o més descendents** que, de conformitat amb l'article 58 de la Llei IRPF, computen a l'efecte d'aplicar el **mínim per descendents**.

La deducció de 200 euros podrà aplicar-se sempre que algun dels descendents done dret a aplicar el mínim per descendents i no perceba cap tipus de renda.

- **No tindran dret** a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que hagueren sigut condemnats, en virtut de sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge mort.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible per al contribuent en estat de viudetat amb l'aplicació de la “deducció per treball dependent”.

Per arrendament d'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 del seu 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 cas de **lloguer d'habitatge habitual en el medi rural**.
 - **Atenció:** *tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquell que es trobe en municipis i nuclis de població inferior a 3.000 habitants.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que concórrega en el contribuent **alguna de les circumstàncies següents**:
 - Que tinga en la data de la meritació de l'Impost **menys de 36 anys complits**. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-ho, almenys, un dels cònjuges, o, si és el cas, el pare o la mare.
 - Que forme part d'una **família que tinga la consideració legal de nombrosa**.
 - Que patisca una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

No obstant això, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la discapacitat del qual siga declarada judicialment pel procediment previst en la Llei d'enjudiciament civil, encara que no abast el dit grau.
- Que es tracte de l'**arrendament de l'habitatge habitual del contribuent**, ocupat efectivament pel mateix i localitzat dins del territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que s'haja satisfet per l'arrendament i, si és el cas, per les seues pròrrogues l'**Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats**.
- Que s'haja constituït el **depòsit obligatori en concepte de fiança** al qual es refereix la Llei d'arrendament urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura de conformitat amb el que estableix la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, promoció i accés a l'habitatge d'Extremadura.

- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu a cap **deducció per inversió en habitatge habitual**.
- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar **siguen titulars del 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració) **no siga superior** a les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

El prorrateig de la deducció està referit únicament al seu **límit màxim**.

En cas de **matrimonis en règim de guanys**, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals encara que el contracte s'haja subscrit només per un d'ells.

Al contrari, en cas de trobar-se davall el **règim de separació de béns**, ambdós cònjuges han de figurar com a arrendataris en el contracte si els dos volen aplicar la deducció.

En cas que només una part de les quantitats satisfetes en l'exercici pel lloguer d'habitatge habitual ho siga per arrendament en el medi rural la deducció aplicable per cada un dels tipus d'arrendament no podrà excedir el seu propi límit, ni de 400 euros conjuntament, atés que es tracta d'una única deducció amb percentatges i límits incrementats per al supòsit d'arrendament en el medi rural

Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural (art. 4 Llei 1/2015)

■ **Important:** *aquesta deducció ha quedat derogada amb efectes des de l'1 de gener de 2016 i només és aplicable en els supòsits de defunció que hagen tingut lloc abans del 15 de desembre de 2016.*

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **5 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici per a aquest fi, **amb el límit anual de 300 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de contribuents amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma d'Extremadura que adquirisquen o rehabiliten un habitatge que constituïska la seua segona residència en qualsevol dels municipis d'Extremadura **amb població inferior a 3.000 habitants i sempre que el dit municipi siga diferent del del seu habitatge habitual**.
- Per a tindre dret a l'aplicació d'aquesta deducció s'exigirà el compliment dels **requisits que estableix la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per als conceptes d'**adquisició, rehabilitació i conceptes integrants de la base de la deducció**.
- Quan el contribuent tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la normativa estatal de l'IRPF, la base màxima anual de les deduccions autonòmiques per a adquisició i rehabilitació de segon habitatge en el medi rural **vinrà constituïda, sense superar els 6.000 euros, per l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsqen per al contribuent la base de la deducció estatal**.

A aquests efectes, **en la consideració de la base de la deducció no es tindrà en compte** el que corresponga, si és el cas, per les obres i instal·lacions d'adequació efectuades per les persones amb discapacitat a les quals es refereix la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la renda de les persones físiques.

- Només podrà beneficiar-se **un únic habitatge** diferent de l'habitual per contribuent.
- Serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades **a partir de l'1 de gener de 2015**.
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'aquesta deducció respecte del mateix habitatge i per a un mateix període impositiu, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

El límit màxim de la base de la deducció serà, per a cada un dels contribuents amb dret a aplicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, el resultat de dividir 6.000 euros entre el nombre de persones amb dret a ella.

En cas que cada un dels cònjuges haja adquirit un segon habitatge que complira els requisits per a poder aplicar la deducció, la base màxima d'aquesta per a cada un d'ells no podrà excedir els 6.000 euros (en existir una única persona amb dret a la deducció). En tributació conjunta, la base total de la deducció aplicable tampoc podrà excedir la dita quantitat.

Comunitat Autònoma de Galícia

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Galícia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills (art. 5.Dos Decret legislatiu 1/2011)

Quanties i requisits per a l'aplicació de la deducció

a) Quan la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 473 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) siga igual o superior a 22.000,01 euros:

- 300 euros per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu que convisca amb el contribuent en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).

- 360 euros per cada fill en cas de part múltiple.

b) Quan la suma de la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar (caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració i 473 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) siga inferior o igual a 22.000 euros:

- 360 euros per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu que convisca amb el contribuent en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016). Aquesta quantia serà de:

- 1.200 euros si es tracta del segon fill i

- 2.400 euros si es tracta del tercer fill o següents.

Per a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

c) **Increment de la deducció:** les quanties anteriors s'incrementaran en un 20 per 100 per als contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants i en els resultants de procediments de fusió o incorporació.

Aplicació de la deducció en els dos períodes impositius següents al de naixement o adopció:

La deducció s'estendrà als dos períodes impositius següents al de naixement o adopció, sempre que el fill nascut o adoptat convisca amb el contribuent a la data de meritació de l'Impost que corresponga a cada un d'ells, d'acord amb les següents quanties i límits de renda:

Base imposable total menys mínim personal i familiar	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros el 1r fill 1.200 euros el 2n fill 2.400 euros el 3r fill i s.
Entre 22.000,01 i 31.000 euros.....	300 euros per fill
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 392 de la pàgina 12 de la declaració, i de la base imposable de l'estalvi, casella 405 de l'esmentada pàgina de la declaració, i **minorant**

aquest resultat en la quantia del mínim personal i familiar, casella 473 de la pàgina 14 de la declaració.

Condicions d'aplicació de la deducció

- Quan, en el període impositiu del naixement o adopció o en els dos següents, els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós progenitors, la deducció que corresponga es practicarà per meitat** en la declaració de cada un d'ells.

Les quanties fixades per a aquesta deducció **es duplicaran** en cas que el nascut o adoptat tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

El grau d'invalidesa haurà d'estar referit a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant una resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de serveis socials. (46)

Aplicació en 2016 de la deducció per fills nascuts en 2014 o 2015

Els contribuents que van tindre dret a la deducció per naixement o adopció de fills en els exercicis 2014 o 2015 poden practicar aquesta deducció en l'exercici 2016, sempre que el fill o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).

L'import, els requisits i els límits de renda per a l'aplicació de la deducció pels fills nascuts o adoptats en els exercicis 2014 o 2015 són els anteriorment comentats.

Per família nombrosa (art. 5.Tres Decret legislatiu 1/2011)

Quanties de la deducció

- **250 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents a qui s'aplique el mínim personal i familiar de l'Impost **tinga un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100**, la deducció serà:

- **500 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**. (47)
- **800 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de posseir el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- La deducció es practicarà pel contribuent **amb qui convisquen** la resta de membres de la família nombrosa.
- Quan els fills **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de les deduccions es **pro-ratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

(46) Vegeu l'article 3.Tres del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat. Pàgina 1012 de l'Apèndix normatiu.

(47) El concepte de família nombrosa i la seua classificació per categories es contenen en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19). Quant a l'Acreditació de la condició de família nombrosa vegeu l'article 3.Quatre del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, pàgina 1012 de l'Apèndix normatiu.

Per atenció de fills menors (art. 5.Cinc Decret legislatiu 1/2011)**Quantia i límit màxim de la deducció**

- El 30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període pels contribuents que, per motius de treball, per compte propi o d'un altre, hagen de deixar els seus fills menors **a cura 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 o més fills de 3 o menys anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills tinguin 3 o menys anys (tant per a generar el dret a la deducció com per a fer còmput per a la deducció incrementada), a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o d'un altre, per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Que quan la deducció siga aplicable per **despeses d'una persona empleada en la llar**, aquesta estiga donada d'alta en el 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella 473 de la pàgina 14 de la declaració, no sobrepassi els imports següents:
 - 22.000 euros, en tributació individual.
 - 31.000 euros, en tributació conjunta.
- Quan més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, per complir els requisits anteriors, el seu import es prorratejarà entre ells.

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys que necessiten ajuda de terceres persones (art. 5.Sis Decret legislatiu 1/2011)**Quantia i límit màxim de la deducció**

- El 10 per 100 de les quantitats satisfetes a **tercers** pels contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 i que necessiten ajuda de terceres persones, amb el límit màxim de 600 euros.

Es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 quan es tracte de persones la **incapacitat del qual siga declarada judicialment**, encara que no abast el dit grau, així com en els casos de **dependència severa i gran dependència**, sempre que aquestes últimes situacions anessen reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix l'article 28 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. (48)

(48) Vegeu l'article 3.Tres del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat. Pàgina 1012 de l'Apèndix normatiu.

Requisits per a l'aplicació de 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 **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **473** de la pàgina 14 de la declaració, **no supere** els imports següents:

- **22.000 euros en tributació individual.**
- **31.000 euros en tributació conjunta.**

• **Que acredite la necessitat d'ajuda de tercers persones.**

• **Que el contribuent no siga 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 en les llars gallegues (art. 5.Set Decret legislatiu 1/2011)

Quantia 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** per mitjà de contractació de línies d'alta velocitat, amb el **límit màxim de 100 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Aquest límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'exercici, ja corresponguen a un sol contracte de connexió, ja a diversos que es mantinguen simultàniament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

• La deducció únicament **podrà aplicar-se en l'exercici en el qual se subscriu el contracte de connexió** a les línies d'alta velocitat.

• La **línia d'alta velocitat** contractada haurà d'estar **destinada a ús exclusiu de la llar** i no podrà estar vinculada a l'exercici de qualsevol activitat empresarial o professional.

• **No resultarà aplicable** la deducció si el contracte de connexió suposa simplement un canvi de companyia prestadora del servei i el contracte amb la companyia anterior s'ha realitzat en un altre exercici. Tampoc resultarà aplicable quan es contracte la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantinga, simultàniament, altres línies contractades en exercicis anteriors.

• La pràctica de la deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada del pressupost de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

• **Quan es tracte de matrimonis en règim de societat legal de guanys**, l'import màxim que pot deduir cada un dels cònjuges és de **50 euros**, amb independència que el contracte estiga a nom d'un sol d'ells. En aquests casos, el prorratgeig té caràcter obligatori, de manera que un només dels cònjuges no pot aplicar la totalitat de la deducció a la qual tenen dret ambdós cònjuges de manera conjunta. No obstant això, si cada un dels cònjuges és titular d'una línia, cada un d'ells podrà aplicar la totalitat de la deducció.

Per lloguer de l'habitatge habitual (art. 5.Set Decret legislatiu 1/2011)

Quantia 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 és de **300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.
- Si es tenen dos o més fills menors d'edat, el percentatge anterior de deducció s'eleva al **20 per 100**, amb un **límit màxim** de la deducció de **600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.
- Les quanties fixades per a aquesta deducció es **duplicaran** en cas que l'arrendatari tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al **33 per 100**.

El grau d'invalidesa haurà d'acreditar-se per mitjà de certificat o resolució expedida per l'òrgan competent. En particular, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100 en cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. ⁽⁴⁹⁾

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

- Que l'edat del contribuent siga igual o inferior a **35 anys** en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016). En cas de tributació conjunta, haurà de complir aquest requisit almenys un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare.
- Que la data del contracte d'arrendament siga posterior a **1 de gener de 2003**.
- Que haja constituït el depòsit de la fiança al qual es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, en l'Institut Gallec de l'habitatge i sòl, o bé posseïska còpia compulsada de la denúncia presentada davant de l'esmentat organisme per no haver-li entregat l'esmentat justificant la persona arrendadora.

El contribuent haurà d'acreditar, si és objecte de comprovació, que la fiança va ser depositada o la denúncia va ser presentada abans de la presentació de l'autoliquidació o del fi del termini voluntari de presentació

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, no supere l'import de **22.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- Quan dos contribuents tinguin dret a aquesta deducció, l'import total d'aquesta, sense excedir el límit establert per contracte d'arrendament, es **prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

■ **Important:** Els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació adicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella **963** i en la **966** si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles **964 i 967**.

⁽⁴⁹⁾ Vegeu l'article 3.Tres del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat. Pàgina 1012 de l'Apèndix normatiu.

Per acolliment de menors (art. 5.Quatre Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **300 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar** ⁽⁵⁰⁾ simple, permanent, provisional o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisca amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu i no tinga relació de parentiu.
- **150 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, **si el temps de convivència durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu** ⁽⁵¹⁾ **quan l'adopció del menor es produïska durant el període impositiu**.
- **L'acolliment haurà 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 es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, si opten per la declaració individual.
- **Si l'acolliment es realitza per 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 es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un dels seus membres.

La pràctica d'aquesta deducció queda condicionada a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i als requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació (art. 5.Nou Decret legislatiu 1/2011)

Quantia 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital** en les Societats Anònimes, Limitades, Societats Laborals o Cooperatives, **amb el límit de 4.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

⁽⁵⁰⁾ Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que "Totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho anaren a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

⁽⁵¹⁾ Vegeu nota anterior.

• **La participació del contribuent**, computada junt amb les del 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 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 seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

• L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:

- Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
- Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

A aquest efecte, no ha de tindre 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 comptar, com a mínim, amb **dues persones ocupades amb contracte laboral i a jornada completa**, donades d'alta en el Règim General de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

- En cas que la inversió es realitze per mitjà d'una ampliació de capital, **la societat mercantil haurà d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació**, i a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en la qual es realitze l'ampliació**, la seua **plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia, **s'haurà d'incrementar, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **dels dotze mesos anteriors**, i aquest increment **s'haurà de mantindre durant un període addicional d'uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació a la jornada completa.

• Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

• Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament** previstes en l'article 5.Deu 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** previstes en l'article 5.Onze del Decret legislatiu 1/2011.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament (art. 5.Deu Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i límit màxim de la deducció

Els/les contribuents podran 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives.

b) Respecte a les mateixes entitats, es podrà deduir el 20 per 100 de les quantitats prestades durant l'exercici, així com de les quantitats garantides personalment pel/la contribuent, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïska en l'exercici en el qual es procedisca a la constitució de la societat o l'ampliació de capital d'aquesta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La participació del/de la contribuent**, computada junt amb les del 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 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 seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

En cas de préstec o garantia, no serà necessària una participació del/la contribuent en el capital, però si n'hi ha, no pot ser superior al 40 per 100 amb els mateixos límits temporals anteriors. **L'import prestat o garantit pel/la contribuent ha de ser superior a l'1 per 100 del patrimoni net de la societat.**

- L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió, préstec o garantia ha de complir els següents requisits:

- Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
- Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.**

A aquest efecte, no ha de tindre 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 comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**, donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia El contracte tindrà una duració mínima d'un any i haurà de formalitzar-se dins dels dos anys següents a la constitució o ampliació, excepte en el supòsit de societats laborals o societats cooperatives.

- En cas que la inversió es realitze per mitjà d'una **ampliació** de capital o el préstec o garantia s'haja realitzat en l'exercici d'una **ampliació**, la societat mercantil haurà d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, a més, **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats** en la qual es realitze l'ampliació, la seua **plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'haurà d'incrementar, almenys en una persona, respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **dels dotze mesos anteriors, i aquest in-**

crement s'haurà de mantindre durant un període adicional d'uns altres dotze mesos, excepte en cas de societats laborals o societats cooperatives.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació a la jornada completa.

- El/la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini, excepte en el supòsit de societats laborals o societats cooperatives.**

- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels/de les contribuents que preten-guen aplicar aquesta deducció i l'import de l'operació respectiva.

- Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del/de la contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.

En cas de préstecs, aquests han de referir-se a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys, i **no es podrà amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat**. En cas de garanties, aquestes s'estendran a tot el temps de vigència de l'operació garantida, i no podrà ser inferior a cinc anys.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes in-versions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació** 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 borsista** a qui ens referim a continuació.

Per inversió en accions de entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 5.Onze Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i límit màxim de la deducció:

- **El 15 per 100 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 Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

- **El límit màxim de la deducció és de 4.000 euros.**

La deducció total així calculada es prorratejarà per parts iguals en l'exercici en el qual es realitze la inversió i en els tres exercicis següents.

Requisits per a l'aplicació de la deducció:

a) La participació aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 del seu capital social.**

b) Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys**, com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a Galícia**, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, en funció del

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 en les lletres a) i c) anteriors s'hauran de complir durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual 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 continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació** de l'article 5.Nou del Decret legislatiu 1/2011 i **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament** de l'article 5.Deu del Decret legislatiu.

Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació tecnològica (art. 5.Dotze Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **25 per 100, fins al límit del 10 per 100** de la quota íntegra autonòmica de l'Impost, dels **donatius monetaris realitzats**.
- El donatiu **ha de realitzar-se a favor** de centres d'investigació adscrits a universitats gallegues i dels promoguts o participats per la Comunitat Autònoma de Galícia que tinguen com a objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.
- La deducció queda condicionada a la **justificació documental** adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que empren energies renovables en l'habitatge habitual i 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 serà aplicable respecte a cada un dels contribuents que complisquen els requisits per a poder aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es podrà practicar la deducció si es compleixen els requisits següents:
 - a) La **instal·lació ha d'estar degudament registrada** per l'instal·lador, que ha d'estar habilitat per a l'efecte, en l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI). Se li remetrà al titular o empresa que va registrar la instal·lació un **codi de verificació** d'aquesta.

b) Posteriorment, i sempre abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual es va sufragar la instal·lació, **serà necessari aportar a través de l'OVI la documentació següent:**

- El pressupost analitzat de la instal·lació.
- La factura o factures emesa/s per l'instal·lador habilitat.
- El/s justificant/s de pagament per la totalitat del cost de la instal·lació.
- En cas d'efectuar-se la inversió per una comunitat de propietaris, haurà d'aportar-se un certificat, emés pel seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.
- La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfetes en la totalitat de la instal·lació, açò és, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, **per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, als instal·ladors habilitats que realitzen la instal·lació.
- En cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.
- S'entén per energies renovables aquelles a les quals es refereix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril del 2009, relativa al foment de l'ús d'energia procedent de fonts renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les directives 2001/77/CE i 2003/30/CE.
- En cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguin de nova construcció o en els quals es procedisca a la substitució dels equips de generació tèrmica per altres que emprin energies renovables, aquesta deducció podrà aplicar-la **cada un dels propietaris individualment en el percentatge que li corresponga en la comunitat de propietaris.**

■ **Important:** els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el Codi d'Instal·lació facilitat per l'Oficina Virtual d'Indústria en la casella **904** de la declaració.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat de Madrid podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills (art. 4 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció:

- Els contribuents podran deduir les següents quantitats per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu.
 - **600 euros** si es tracta del primer fill.
 - **750 euros** si es tracta del segon fill.
 - **900 euros** si es tracta del tercer fill o successius.
- En cas de **parts o adopcions múltiples**, les anteriors quanties s'incrementaran en **600 euros per cada fill**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat caldrà ajustar-se als fills que convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), a aquests efectes es computaran tant els fills naturals com els adoptius.
- Només tindran dret a practicar la deducció els pares que convisquen amb els fills nascuts o adoptats.
- Quan els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós pares** i aquests tributen de manera individual, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no supere**:
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**

Per adopció internacional de xiquets (art. 5 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció

- **600 euros** per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis d'aplicació a aquesta matèria.
- Quan el xiquet adoptat **convisca amb ambdós pares** adoptius i aquests tributen de manera individual, **la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un 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)**Quantia de la deducció**

Els contribuents podran deduir **per cada menor en règim d'acolliment familiar** les quantitats següents:

- **600 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar.
- **750 euros** si es tracta del **segon menor** en règim d'acolliment familiar.
- **900 euros** si es tracta del **tercer o successiu menor** en règim d'acolliment familiar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a la deducció podrà ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial. ⁽⁵²⁾
- **Als efectes de determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computaran aquells menors que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu. En cap cas es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant l'esmentat període impositiu.
- **El contribuent haurà de conviure amb el menor més de 183 dies del període impositiu i estar en possessió del corresponent certificat acreditatiu de l'acolliment**, expedit 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 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere**:
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis o unions de fet l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributen d'aquesta manera.

■ **Important:** *aquesta deducció no podrà aplicar-se en el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan aquest done lloc a l'adopció del menor durant l'any, sense perjudici de l'aplicació de la deducció anteriorment comentada “Per naixement o adopció de fills”.*

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2010)**Quantia de la deducció**

- **900 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat en grau igual o superior al 33 per 100**, que convisca durant **més de 183 dies a l'any** amb el contribuent en règim

⁽⁵²⁾ Cal tindre 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 de 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi Civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Pel que caldrà estar al que disposa la disposició addicional segona de la dita Llei 26/2015, segons la que “Totes les referències que en les lleis i la resta de disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi Civil; i quan ho anaren a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional”.

d'acolliment sense contraprestació, quan no done lloc a l'obtenció d'ajudes o subvencions de la Comunitat de Madrid.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no ha de trobar-se vinculada amb el contribuïent** per un parentiu de grau igual o inferior al quart, bé siga de consanguinitat o d'afinitat.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere:**
 - 25.620 euros en tributació individual.
 - 36.200 euros en tributació conjunta.
- Quan la persona acollida genere el dret a la deducció per a més d'un contribuïent simultàniament, **l'import d'aquesta es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, si tributen de manera individual.
- El contribuïent que desitge aplicar aquesta deducció **haurà d'obtenir el corresponent certificat de la conselleria competent en la matèria**, acreditatiu que ni el contribuïent ni la persona acollida han rebut ajudes de la Comunitat de Madrid vinculades a l'acolliment.

Per arrendament de l'habitatge habitual per menors de 35 anys (art. 8 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100** de les quantitats satisfetes per l'arrendament de l'habitatge habitual en el període impositiu, amb un **màxim de 840 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

- El contribuïent ha de tindre menys de 35 anys a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere:**
 - 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 l'esmentada suma de bases imposables general i d'estalvi del contribuïent.
- Per a l'aplicació de la deducció, **el contribuïent ha d'estar en possessió d'una còpia del resguard del depòsit de la fiança** en l'Institut de l'Habitatge de la Comunitat de Madrid (actualment, Agència d'Habitatge Social de la Comunitat de Madrid) formalitzat per l'arrendador, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, i en el Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de depòsit de fiances d'arrendaments a la Comunitat de Madrid, o **bé posseir còpia de la denúncia presentada davant del dit organisme per no haver-los entregat el dit justificant l'arrendador.**

■ **Important:** Els contribuïents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deduc-

ció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.

Per l'increment dels costos del finançament alié per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés (art. 10 Decret legislatiu 1/2010)

■ **Important:** en l'exercici 2016 aquesta deducció no resulta d'aplicació, atès que el percentatge de deducció és negatiu.

Per despeses educatives (art. 11 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció

- El 15 per 100 de les despeses d'escolaritat.
- El 10 per 100 de les despeses d'ensenyament d'idiomes.
- El 5 per 100 de les despeses d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

• Les despeses educatives que donen dret a aquesta deducció són els originats durant el període impositiu pels fills o descendents pels quals tinguen dret al mínim per descendents regulat en la Llei de l'IRPF. (53)

- **La base de deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes pels conceptes següents:
 - **Escolaritat i adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar** durant les etapes corresponents al segon cicle d'educació infantil, a l'educació bàsica obligatòria i la formació professional bàsica a les quals 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: en els centres públics i en els privats amb concert educatiu l'ensenyament ha de ser gratuït, per la qual cosa cap alumne inclòs en un centre d'aquestes característiques podrà suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí que serà possible suportar despeses d'escolaritat en els centres privats no concertats.

No seran deduïbles les despeses de menjador, transport, etc. girades pel centre educatiu que, encara que indirectament vinculades amb l'ensenyament, no es corresponen amb aquest. Tampoc seran deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.

Adquisició de vestuari: només podrà aplicar-se la deducció per a les peces de vestit o calçat exigít o autoritzat per les directrius del centre educatiu en el qual l'alumne curse els seus estudis. La deducció comprén tot el vestuari exigít pel centre.

- **Ensenyament d'idiomes** tant si aquest 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'impartisca en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.
- b) Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida bé pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes o bé pels mateixos alumnes directament sempre que en aquest últim cas l'alumne estiga cursant algun estudi oficial.

(53) Els requisits del mínim per descendents es comenten en la pàgina 485 i s.

■ **Important:** *la base de deducció es minorarà en l'import de les beques i ajudes obtingudes de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra Administració pública que cobrisquen tots o part de les despeses esmentades.*

• **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, junt amb la corresponent a la resta de membres de la seua unitat familiar,** ⁽⁵⁴⁾ suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres de la dita unitat familiar.**

A l'efecte de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, amb independència de l'existència o no d'obligació de declarar. En cas de tributació conjunta serà la base imposable de la dita declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

• Complits els anteriors requisits, només tindran dret a practicar la deducció els pares o ascendents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent **convisca amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en el supòsit que opten per tributació individual.

■ **Important:** *els contribuents que desitgen aplicar aquesta deducció hauran d'estar en possessió dels corresponents justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció.*

Límits de la deducció

La quantitat a deduir no podrà excedir:

- **400 euros per cada un dels fills o descendents que generen el dret a la deducció** per despeses d'ensenyament d'idiomes i d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.
- **900 euros per cada un dels fills o descendents en el supòsit que el contribuent tinga dret a practicar deducció per despeses d'escolaritat.**

Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts (art. 14 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció

• **El 10 per 100 de l'import resultant** de minorar la quota íntegra autonòmica en la resta de deduccions autonòmiques d'aplicació en la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquen sobre la dita quota íntegra autonòmica.

Aquesta operació es realitzarà restant de la quantia de la casella **500** de la pàgina 15 de la declaració els imports consignats en les caselles **502, 505, 507, 509, 511, 513, 515 i 517**, així com el de la casella **519**, exclòs d'aquest últim l'import corresponent a aquesta deducció.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga dos o més descendents** que generen a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establits en la normativa reguladora de l'IRPF.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració, **no siga superior a 24.000 euros.**

Per a calcular la suma de les bases imposables s'addicionaran les següents:

⁽⁵⁴⁾ El concepte d'unitat familiar en l'IRPF s'explica la pàgina 64 de capítol 2 d'aquest manual.

- a) Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del 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 de noves entitats o de recent creació. (art. 15 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia 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 com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que revisten la forma de Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat de Responsabilitat Limitada Laboral, sempre que, a més del capital financer, els contribuents aporten els seus coneixements empresarials o professionals adequats per al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen.

El límit de deducció d'aplicació és de 4.000 euros anuals.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- a) **La participació adquirida** pel contribuent com a conseqüència de la inversió, computada junt amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior durant cap dia de l'any natural al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.**
- b) Que aquesta participació **es mantinga un mínim de tres anys.**
- c) Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:

1r Que tinga el seu **domicili social o fiscal en la Comunitat de Madrid.**

2n Que exercisca una **activitat econòmica.**

A aquests efectes, no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, en funció del que estableix l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r En cas que la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, que des del primer exercici fiscal aquest **compte, almenys, amb una persona contractada** amb contracte laboral i a jornada completa i donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social.

4t En cas que la inversió s'haja realitzat per mitjà d'una ampliació de capital de l'entitat, **l'entitat ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital, la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'haurà d'incrementar respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona amb els requisits anteriors, i aquest increment s'haurà de mantindre durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.**

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral tenint en compte la jornada contractada en relació a la jornada completa.

Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys (art. 16 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció

- **1.000 euros per als contribuents menors de 35 anys que causen alta per primera vegada, com a persona física o com a partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes**, en el 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 a l'aplicació de la deducció

- La deducció es practicarà en el període impositiu en el qual es produïska l'alta en el Cens.
- Que l'activitat s'exercisca principalment en el territori de la Comunitat de Madrid.
- Que el contribuent es mantinga en l'esmentat Cens durant almenys un any des de l'alta.
No es considerarà incomplert aquest requisit en cas de defunció del contribuent abans del transcurs d'un any des de l'alta en el cens, sempre que no s'hi haja donat de baixa abans de la defunció.
- En la tributació conjunta no es multiplicarà l'import de la deducció pel nombre de membres de la unitat familiar que complisquen amb els requisits exigits per a la seua aplicació.

Per inversions realitzades en entitats cotitzades en el mercat alternatiu borsari (art. 17 Decret legislatiu 1/2010)

Quantia de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides en l'exercici en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos a través del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, aprovat per Acord del Consell de Ministres del 30 de desembre de 2005. (42)**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- a) Que les accions o participacions adquirides **es mantinguen almenys durant dos anys**.
- b) Que la **participació** en l'entitat a la qual corresponguen les accions o participacions **no siga superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a la seua adquisició.
- c) La societat en la qual es produïska la inversió ha de tindre durant els **dos anys següents a aquesta el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, en funció dels requisits establits en l'article 4.Huit.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

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació" anteriorment comentada.

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia

(Text refós de les disposicions legals vigents en la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2010, de 5 de novembre, d'ara en avant, text refós de Tributs Cedits)

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (art. 1.U.1 text refós de Tributs Cedits)

Quantia de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici per l'**adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de l'habitatge** que constituïska o haja de constituir l'habitatge habitual del contribuent, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el supòsit de finançament alié, l'amortització, els interessos i la resta de despeses que se'n deriven.

S'entendrà per habitatge habitual l'habitatge en el qual el contribuent residisca per un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, a pesar de no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïska la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació, d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

■ **Important:** aquesta deducció serà aplicable als contribuents que complisquen els requisits que a continuació indiquem, amb independència de la data en la qual s'haja realitzat l'adquisició de l'habitatge o s'hagen iniciat les obres de rehabilitació o ampliació. Per tant, podran aplicar-la els contribuents que hagen realitzat la inversió en l'habitatge habitual a partir de l'1 de gener de 2013.

Per a aplicar aquesta deducció s'hauran de complir els requisits següents:

- **Que els adquirents siguin joves** amb residència habitual en la Regió de Múrcia. Tenen aquesta consideració els contribuents l'edat dels quals siga igual o inferior a 35 anys en el moment de la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, siga inferior a 24.107,20 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi, no supere la quantitat de 1.800 euros.
- **Quan es tracte d'adquisició o ampliació d'habitatge**, ha de tractar-se d'habitatges de nova construcció. A aquests efectes, es considerarà habitatge de nova construcció eixe l'adquisició del qual represente la primera transmissió d'aquest després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des de la dita declaració.
- **Quan es tracte de rehabilitació d'habitatge**, es consideraran les obres en aquesta que complisquen els següents requisits:
 - a) Que hagen sigut qualificades o declarades com actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos en el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre,

pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012, o aquelles normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substituïsquen.

- b) Els establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.
- La deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del subjecte passiu, en finalitzar el període de la imposició, excedisca del valor que tirara la seua comprovació al final d'aquest, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Límits d'aplicació:

- **Base màxima de les inversions amb dret a deducció**

La base màxima de les quantitats satisfetes amb dret a aquesta deducció estarà constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent la base de l'esmentada deducció estatal**, excloent-ne, si és el cas, 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.

També resulten aplicable en relació amb aquesta deducció les regles establides en la legislació estatal en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 per als casos en els quals s'hagen practicat deduccions per un habitatge habitual anterior o s'haja transmés aquesta última i obtingut un guany patrimonial que s'haja considerat exempt per reinversió, així com el requisit d'augment del patrimoni del contribuent, almenys, en la quantia de les inversions amb dret a la deducció.

- **Límit màxim absolut:**

L'import d'aquesta deducció no podrà superar la quantia de 300 euros anuals, tant en tributació individual com en conjunta.

Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual (disposició transitòria única del text refós de Tributs Cedits).

Contribuents que van practicar la deducció en els exercicis 2001 a 2013

Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per adquisició d'habitatge per a joves amb residència a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, establides per als exercicis 2001 a 2013, podran aplicar la present deducció per inversió en habitatge habitual per joves, sempre que complisquen els requisits exigits per a això i, en particular, el de l'edat.

Contribuents que van practicar la deducció en els exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van practicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en l'IRPF per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual establides 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, podran aplicar en el present exercici la deducció següent:

- **El 2 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció.
- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles **380** de la pàgina 12 de la declaració i casella **473** de la pàgina

14, respectivament, siga inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella **405** de l'esmentada de la declaració, no supere els 1.800 euros.

En ambdós casos, ha de concórrer el requisit regulat en l'article 1.U, de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de l'esmentada comunitat autònoma, relatiu al fet que l'**adquisició de l'habitatge habitual siga de nova construcció**.

Per donatius (art. 1.Dos del text refós de Tributs Cedits)

Quantia de la deducció:

- **El 30 per 100 de les donacions dineràries** pures i simples efectuades durant el període impositiu a favor de les entitats i per a les finalitats que s'indiquen a continuació:

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions hauran de realitzar-se a favor de qualsevol de les **entitats següents**:
 - La Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia, així com les entitats dependents del sector públic autonòmic.
 - Les fundacions que perseguisquen exclusivament fins culturals, les associacions culturals i esportives que hagen sigut declarades d'utilitat pública i les federacions esportives, que es troben inscrites en els Registres respectius de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia.
- Les quantitats donades hauran de tindre com a **destí**
 - La protecció del patrimoni cultural de la regió de Múrcia o
 - La promoció d'activitats culturals i esportives
- L'aplicació de la deducció requerirà l'emissió per part de l'entitat donatària de certificació que continga les dades següents:
 - 1r) El número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, import i data del donatiu. L'entrega de l'import Donat haurà de realitzar-se necessàriament per mitjà de transferència bancària, les dades identificatives del qual deuran així mateix constar en la certificació.
 - 2n) Menció expressa de que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat.
- En cas que per les quantitats donades el contribuent aplic les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constitueixen la base de deducció en aquelles**.

Per despeses de guarderia per a fills menors de tres anys (art. 1.Tres del text refós de Tributs Cedits)

1.- Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i els fills menors

Quantia 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 cada fill d'eixa edat de**:
 - **330 euros anuals en tributació individual**
 - **660 euros anuals en tributació conjunta.**

Requisits per a aplicar la deducció

- Que ambdós cònjuges treballen fora del domicili familiar.
- Que ambdós cònjuges obtinguen rendes procedents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.
- Que la **base imposable general**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim personal i familiar, casella 473 de la pàgina 14 de la declaració, siga inferior a 19.360 euros en declaracions individuals o a **33.880 euros** en declaracions conjuntes, **sempre que, a més, la base imposable de l'estalvi**, casella 405 de l'esmentada de la declaració, siga quina siga la modalitat de tributació, individual o conjunta, **no supere els 1.202,02 euros**.

2.- Unitat familiar composta per un només dels pares i els fills menors

Quantia 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 cada fill d'eixa edat.

En cas de famílies monoparentals (provinents de la dissolució del matrimoni o de parelles de fet) en les quals es done la circumstància de guarda i custòdia compartida, només el pare o la mare que forme unitat familiar amb els fills podrà aplicar la deducció, si compleix els requisits exigits, per la part de la despesa que haja satisfet. El pare o la mare que no constitueix la dita unitat familiar, encara que puga suportar també la despesa de guarderia, no tindrà dret a l'aplicació de la deducció, al no complir aquest requisit.

Requisits per a aplicar la deducció

- Que el pare o la mare que té la custòdia del fill **treballe fora del domicili familiar**.
- Que obtinga rendes procedents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.
- Que la **base imposable general**, casella 392 de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim personal i familiar, casella 473 de la pàgina 14 de la declaració, **siga inferior a 19.360 euros**, sempre que, a més, **la base imposable de l'estalvi**, casella 405 de l'esmentada de la declaració, **no supere els 1.202,02 euros**.

■ **Important:** les unitats familiars que tinguen la consideració de família nombrosa podran aplicar la modalitat de deducció que corresponga quan, complint-se els requisits exigits per a l'aplicació d'aquesta deducció abans comentats, la base imposable general menys el mínim personal i familiar, caselles 392 de la pàgina 12 de la declaració i 473 de la pàgina 14, respectivament, siga inferior a 44.000 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi no supere 1.202,02 euros.

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua (art. 1.Quatre del text refós de Tributs Cedits)

Quantia de la deducció

- El **20 per 100 de les inversions realitzades** 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 les 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 de la deducció, que està constituïda per les **quantitats satisfetes** per a l'adquisició i instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua que hagen anat a càrrec del contribuent, **no podrà superar la quantitat de 300 euros anuals**.

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguen per a l'adquisició i instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constituïsquen l'habitatge habitual del contribuent. ⁽⁵⁵⁾
- Que existisca un **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la procedència de l'aplicació de la deducció.

Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables (art. 1.Cinc del text refós de Tributs Cedit)

Quantia i límit màxim de la deducció:

- El **10 per 100 de les inversions realitzades** en execució de projectes d'instal·lació de recursos energètics procedents de les fonts d'energia renovables següents: solar tèrmica i fotovoltaica i èdica, 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 instal·lació dels recursos energètics renovables que hagen anat a càrrec del contribuent, **sense que el seu import màxim pugui superar 10.000 euros i sense que l'import de la deducció pugui superar els 1.000 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La instal·lació dels recursos energètics renovables ha de realitzar-se en **habitatges que constituïsquen o hagen de constituir la residència habitual** del contribuent o **en els que es destinen a l'arrendament**, sempre que aquest últim no tinga la consideració d'activitat econòmica. ⁽⁵⁶⁾
- L'aplicació de la deducció requerirà el **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la seua procedència en la manera que reglamentàriament es determine.
- L'aplicació de la deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent, en finalitzar el període de la imposició, excedisca el valor que done la seua comprovació a l'inici d'aquest, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁵⁷⁾

⁽⁵⁵⁾ Vegeu en el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i s.

⁽⁵⁶⁾ Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constituïska activitat econòmica es comenten en les pàgines 122 i s.

⁽⁵⁷⁾ La comprovació de la situació patrimonial es comenta en les pàgines 526 i s. del capítol 16, dins de l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori".

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació (art. 1.Sis del text refós de Tributs Cedits)

Quantia 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 com 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 d'aplicació és de 4.000 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació del contribuent, computada junt amb les del 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 ser superior al 40 per 100 del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.**

b) L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:

1r Ha de **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i mantindre'l durant els **tres anys següents a la constitució o ampliació.**

2n Ha d'exercir una activitat econòmica durant els **tres anys següents a la constitució o ampliació.**

A aquest efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.Huit.Dos. a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r Ha de comptar, **com a mínim i des del primer exercici fiscal, amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa**, donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

4t En cas que la inversió es realitze per mitjà d'una ampliació de capital, la societat mercantil ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, a més, durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en la qual haja realitzat l'ampliació, la seua plantilla mitjana s'haurà d'incrementar, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i aquest increment s'haurà de mantindre durant un període addicional d'altres vint-i-quatre mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació a la jornada completa.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se 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 mantindre en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.
- f) L'aplicació de la deducció **requerirà la comunicació prèvia a l'Administració regional** en la manera que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Incompatibilitat

La deducció continguda en aquest apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 1.Set del text refós de Tributs Ceditos)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides en 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 Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

El límit de deducció d'aplicació és de 10.000 euros.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Per a poder aplicar la deducció s'han de complir els següents requisits:

- a) La participació aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100** del seu capital social.
- b) Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys**, com a mínim.
- c) La societat objecte de la inversió ha de **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.Huit. Dos. a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
- d) Els requisits indicats en les lletres a) i c) anteriors s'hauran de complir durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.
- e) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- f) L'aplicació de la deducció requerirà la **comunicació prèvia a l'Administració regional** en la manera que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica **“Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació”** anteriorment comentada.

Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text (art. 1.Huit del text refós de Tributs Ceditis)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **100 euros** per cada descendent per l'adquisició de material escolar i llibres de text derivats de l'escolarització dels seus descendents en el segon cicle d'educació infantil, educació primària i educació secundària obligatòria.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, no supere les quantitats següents:
 - a) En el supòsit de contribuents **que no formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:
 - **15.000 euros en tributació individual.**
 - **30.000 euros en tributació conjunta.**
 - b) En el supòsit de contribuents **que formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:
 - **25.000 euros en tributació individual.**
 - **40.000 euros en tributació conjunta.**
- La deducció correspondrà a l'**ascendent que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'**import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.**
- Per a l'aplicació de la present deducció, només es tindran en compte aquells **descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** en l'article 58 de la Llei de l'IRPF:
- L'import de la deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes obtingudes en el període impositiu** procedents de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia o de qualsevol altra Administració Pública, que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició de material escolar o llibres de text.

Comunitat Autònoma de la Rioja

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció del segon o ulterior fill [art. 2.a) Llei 7/2014]

Quanties de la deducció

- **150 euros**, quan es tracte del segon fill.
- **180 euros**, quan es tracte del tercer i successius.
- **60 euros addicionals** per cada fill, en cas de naixements o adopcions múltiples,.

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill, a partir del segon, haja nascut o haja sigut adoptat **durant l'exercici 2016 i convisca amb el contribuent** a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre).
- Per a determinar el **número d'ordre dels fills nascuts o adoptats l'any**, s'han de computar tots els fills del contribuent, convisquen o no amb ell, i independentment de la seua edat, estat civil, lloc de residència o qualsevol altra circumstància.
- La deducció **pot aplicar-se per ambdós progenitors o adoptants**, encara que el segon o ulterior fill **tan sols ho siga per a un d'ells**.
- Si els fills nascuts o adoptats **conviuen amb ambdós progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **es prorratejarà entre ells per parts iguals** si tributen de manera individual. En cas de tributació conjunta, d'ambdós progenitors s'aplicarà la totalitat de l'import que corresponga per la deducció.

Per les quantitats invertides en la rehabilitació de l'habitatge habitual [art. 2.b) Llei 7/2014]

Quantia de la deducció:

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o haja de constituir la residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de “joves” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que més avant es comenten.
- **El 7 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o haja de constituir la residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de “joves” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que més avant es comenten, **la base liquidable general dels quals sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF no excedisca les quantitats següents:**
 - **18.030 euros en declaració individual.**
 - **30.050 euros en declaració conjunta.**

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF **no supere 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 reflectit en la casella **450** de la pàgina 13 de la declaració

en la quantia del mínim personal i familiar que manera part de l'esmentada base liquidable general i que apareix reflectit en la casella **475** de la pàgina 14 de la declaració.

Per la seua 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 reflectit en la casella **455** de la pàgina 13 de la declaració en la quantia del mínim personal i familiar que forma part de l'esmentada base liquidable de l'estalvi i que, si és el cas, apareixerà reflectit en la casella **476** de la pàgina 14 de la declaració.

- **El 2 per 100 de les quantitats invertides per la resta de contribuents** en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o haja de constituir la seua residència habitual.

■ **Important:** *els diferents percentatges són incompatibles entre si.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Han de complir-se els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en habitatge habitual. En concret:

- Només tindran dret a la deducció els contribuents que hagueren satisfet quantitats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

- En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja practicat la deducció per rehabilitació en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, si és el cas, l'import dels guanys patrimonials exemptes per reinversió.

- A més s'hauran de complir tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes d'habitatge habitual, rehabilitació d'habitatge i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició

- **La base màxima d'aquesta deducció s'estableix en 9.040 euros.**

- Perquè els contribuents que realitzen la inversió en rehabilitació d'habitatge habitual tinguin dret a l'aplicació dels percentatges del 5 o 7 per 100, hauran de tindre la consideració de **“joves” amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagen complit els 36 anys** a la finalització del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2016).

- Així, doncs, **en cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se de la deducció del 5 o 7 per 100 els contribuents integrats en la unitat familiar que tinguin la consideració de **“joves”** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells, sense perjudici que l'altre contribuent **amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja** tinga dret a l'aplicació del percentatge de deducció general del 2 per 100.

Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves [art. 2.c) Llei 7/2014]

Quantia de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes en l'exercici en l'adquisició d'eix habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constituïska o haja de constituir la residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de “joves” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que més avant es comenten.
- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes en l'exercici en l'adquisició d'eix habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constituïska o haja de constituir la residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de “joves” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que més avant es comenten, la **base liquidable general dels quals sotmesa a tributació** segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** les quantitats següents:

- **18.030 euros en declaració individual.**
- **30.050 euros en declaració conjunta.**

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF, no supere **1.800 euros**.

La determinació de les esmentades magnituds es realitza d'acord amb allò que s'ha indicat respecte d'això en la deducció “Per inversió en la rehabilitació de l'habitatge habitual”.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Han de complir-se els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria dihuitena de la Llei de l'IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual. En concret:

- Tindran dret a la present deducció els següents contribuents:
 - a) Els que hagueren adquirit el seu habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013
 - b) els que hagueren satisfet quantitats amb anterioritat a la dita data per a la construcció d'aquesta.

En aquest últim supòsit, excepte les ampliacions excepcionals previstes en la normativa de l'Impost en vigor a 31 de desembre de 2012 ⁽⁵⁸⁾, les obres hauran de finalitzar abans del termini de quatre anys des de l'inici de la inversió, conforme al règim de deducció aplicable en cas de construcció d'habitatge habitual.

- c) Els contribuents que hagueren satisfet quantitats amb anterioritat a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.
- En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, si és el cas, l'import dels guanys patrimonials exemptes per reinversió.

- A més hauran de complir-se tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de**

⁽⁵⁸⁾ Vegeu els supòsits d'ampliació del termini de quatre anys en les pàgines 535 i s. del capítol 16.

2012, sobre els conceptes d'habitatge habitual, adquisició d'aquesta i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.

- Que els adquirents siguen **joves amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagen complit els 36 anys** a la finalització del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF, excloent-ne, si és el cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que tinguen la consideració de “**joves**” en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells.

Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural [art. 2.d) Llei 7/2014]

Quantia i límit màxim de la deducció

El 7 per 100 de les quantitats invertides en l'adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació d'un **únic segon habitatge** en el medi rural, amb un **màxim anual de 450,76 euros**, sempre que l'habitatge es trobe en un municipi diferent del del seu habitatge habitual.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a la present deducció els contribuents que hagueren adquirit segon habitatge en el medi rural abans de l'1 de gener de 2013 o satisfet quantitats per a les obres de rehabilitació d'aquesta amb anterioritat a la dita data, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.
- Per a aplicar aquesta deducció s'hauran de complir tots els **requisits i condicions establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació d'habitatge i elements que integren la base de la deducció estatal per a inversió en habitatge habitual, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- En tot cas, els criteris establits en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF, sobre el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual, seran de compliment obligatori.

A més s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que l'habitatge constituïska la **segona residència del contribuent**.

- Que l'habitatge estiga situat en algun dels **municipis que més avant es detallen**, sempre que aquest municipi siga diferent del del seu habitatge habitual.
- La **base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per l'**import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en habitatge habitual** prevista en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF, excloent-ne, si és el cas, 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 hauran de consignar en la casella **929** de l'annex **B.5)** el codi corresponent al municipi en el qual estiga situat el segon habitatge, d'acord amb la relació que figura a continuació:

Relació de municipis de la Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en medi rural

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
12	Abalos	393	Canillas de Río Tuerto	756	Hormilla
27	Agoncillo	407	Cañas	769	Hormilleja
33	Aguilar del Río Alhama	414	Cádenas	775	Hornillos de Cameros
48	Ajamil de Cameros	429	Casalarreina	781	Hornos de Moncalvillo
70	Alcanadre	435	Castañares de Rioja	794	Huércanos
99	Alesanco	440	Castroviejo	808	Igea
103	Alesón	453	Cellorigo	815	Jalón de Cameros
125	Almarza de Cameros	488	Cidamón	820	Laguna de Cameros
131	Anguciana	491	Cihuri	836	Lagunilla del Jubera
146	Anguiano	504	Cirueña	867	Ledesma de la Cogolla
159	Arenzana de Abajo	511	Clavijo	873	Leiva
162	Arenzana de Arriba	526	Cordovin	889	Leza de Río Leza
178	Arnedillo	532	Corera	913	Lumbreras
197	Arrúbal	547	Cornago	928	Manjarrés
201	Ausejo	550	Corporales	934	Mansilla de la Sierra
223	Azofra	563	Cuzcurrita de Río Tirón	949	Manzanares de Rioja
239	Badarán	579	Daroca de Rioja	952	Matute
244	Bañares	585	Enciso	965	Medrano
257	Baños de Rioja	598	Entrena	987	Munilla
260	Baños de Río Tobía	602	Estollo	990	Murillo de Río Leza
276	Berceo	624	Foncea	1004	Muro de Aguas
282	Bergasa y Carbonera	630	Fonzaleche	1011	Muro en Cameros
295	Bergasilla Bajera	658	Galbárruli	1032	Nalda
309	Bezares	661	Galilea	1047	Navajún
316	Bobadilla	677	Gallinero de Cameros	1063	Nestares
321	Brieva de Cameros	683	Gimileo	1079	Nieva de Cameros
337	Briñas	696	Grañón	1085	Ocón
342	Briones	700	Grávalos	1098	Ochánduri
355	Cabezón de Cameros	722	Herce	1102	Ojacastro
374	Camprovín	738	Herramélluri	1119	Ollauri
380	Canales de la Sierra	743	Hervías	1124	Ortiguosa de Cameros

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
1130	Pazuengos	1392	San Torcuato	1618	Valdemadera
1145	Pedroso	1406	Santurde de Rioja	1623	Valgañón
1158	Pinillos	1413	Santurdejo	1639	Ventosa
1177	Pradejón	1428	San Vicente de la Sonsie- rra	1644	Ventrosa
1183	Pradillo			1657	Viguera
1196	Préjano	1434	Sojuela	1660	Villalba de Rioja
1217	Rabanera	1449	Sorzano	1676	Villalobar de Rioja
1222	Rasillo de Cameros (EI)	1452	Sotés	1695	Villanueva de Cameros
1238	Redal (EI)	1374	Soto en Cameros	1709	Villar de Arnedo (EI)
1243	Ribafrecha	1471	Terroba	1716	Villar de Torre
1269	Robres del Castillo	1487	Tirgo	1721	Villarejo
1275	Rodezno	1490	Tobia	1737	Villarroya
1281	Sajazarra	1503	Tormantos	1742	Villarta-Quintana
1294	San Asensio	1510	Torrecilla en Cameros	1755	Villavelayo
1308	San Millán de la Cogolla	1525	Torrecilla sobre Alesanco	1768	Villaverde de Rioja
1315	San Millán de Yécora	1531	Torre en Cameros	1774	Villoslada de Cameros
1320	San Román de Cameros	1491	Torremontalbo	1780	Viniegra de Abajo
1341	Santa Coloma	1559	Treviana	1793	Viniegra de Arriba
1354	Santa Engracia del Jubera	1578	Tricio	1807	Zarratón
		1584	Tudelilla	1814	Zarzosa
1367	Santa Eulalia Bajera	1601	Uruñuela	1835	Zorraquín

Per obres de rehabilitació d'habitatge habitual en la Rioja per a persones amb discapacitat [art. 2.e) Llei 6/2015]

Quantia de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en obres d'adequació d'aquell habitatge que, radiant a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Han de complir-se els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en l'habitatge habitual.

En concret:

- Només tindran dret a la present deducció els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat amb anterioritat a 1 de gener de 2013 sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses abans de l'1 de gener de 2017.

- L'esmentada deducció s'aplica per les obres d'adequació de l'habitatge habitual, entenen com a tals les definides en l'article 68.14é de la Llei de IRPF en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Els contribuents han de tindre la consideració legal de persona amb discapacitat.

Hauran de complir-se els requisits establits en l'article 72 del Reglament de l'Impost i que la seua acreditació haurà d'efectuar-se segons el que preveu el dit article.

Per foment de l'autoocupació [art. 2.f) Llei 6/2015]

Quantia de la deducció

- 300 euros per als contribuents que causen alta per primera vegada durant el període impositiu en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció es practicarà en el període impositiu en el qual es produïska l'alta en el Cens.
- Que l'activitat s'exercisca en el territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
- Que el contribuent es mantinga en l'esmentat Cens durant almenys un any natural des de l'alta.

Comunitat Valenciana

Els contribuents que en 2016 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Valenciana podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement, adopció o acolliment familiar [art. 4.U.a) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció:

- **270 euros per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.**
- **270 euros** per cada acollit en règim d'acolliment familiar amb família educadora, simple o permanent, administratiu o judicial durant el període impositiu.

En cas que la duració del període impositiu siga inferior a l'any natural, com a conseqüència de la defunció del contribuent, serà procedent prorratejar la quantia de deducció en funció del percentatge resultant de dividir el nombre de dies de duració de l'acolliment entre el nombre de dies que comprenen el període impositiu del contribuent (des de l'1 de gener a la data de defunció).

En ambdós casos, sempre que es complisquen els requisits següents:

- a) El fill nascut o adoptat o, si és el cas, l'acollit complisquen els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert per la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁵⁹⁾
 - b) La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració, **no siga superior a:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- La deducció per naixement o adopció pot ser aplicada també en els dos exercicis posteriors a la data d'aquests.
 - El règim d'**acolliment familiar** que dóna dret a l'aplicació de la deducció serà el definit en 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, **prorratejant-se aquesta deducció en funció del nombre de dies de duració de l'acolliment** dins del període impositiu.
 - **Quan més d'un contribuent** declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals** (caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració) **siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent estiga 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 seran els següents:**
 - a) En **tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant})$

⁽⁵⁹⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenta en les pàgines 485 i s.

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 límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

- Aquestes deduccions són compatibles, 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]

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **224 euros com a conseqüència de part múltiple o de dos o més adopcions** constituïdes en la mateixa data del període impositiu, sempre que:

a) Els fills nascuts o adoptats complisquen els requisits que donen dret a l'aplicació del **mínim per descendents** establert en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

b) La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **445** i **455** de la pàgina 13, respectivament, de la declaració, **no siga superior a:**

- **25.000 euros en declaració individual.**

- **40.000 euros en declaració conjunta.**

- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.

- **Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits** de deducció seran els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

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 a continuació es comenten.

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat [art. 4.U.c) Llei 13/1997]

Quanties de la deducció

- **224 euros quan es tracte de l'únic fill que patisca una discapacitat física o sensorial** en grau igual o superior al 65 per 100, **o psíquica**, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.
- **275 euros**, quan el fill, que patisca aquesta discapacitat, **tinga, almenys, un germà amb discapacitat física o sensorial** en grau igual o superior al 65 per 100, **o psíquica**, en grau igual o superior al 33 per 100.

La condició de persona amb discapacitat s'acreditarà per mitjà del corresponent certificat expedit 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 a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat durant l'exercici 2016 i que complisca els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert per 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 **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració, **no siga superior a:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no arribe als graus anteriorment comentats, en aquells supòsits en els quals la incapacitat es declare judicialment.
- **Quan més d'un contribuent** declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, **el seu import es prorratejarà per parts iguals.**

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

⁽⁶⁰⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenten en les pàgines 485 i s.

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “Per naixement o adopció múltiples” i amb la deducció “Per família nombrosa” que a continuació es comenta.

Per família nombrosa [art. 4.U.d) Llei 13/1997]

Quanties de la deducció

- **300 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general. ⁽⁶¹⁾
- **600 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Requisits per a l'aplicació de la deducció:

- **El contribuent ha de tindre el títol de família nombrosa** expedit 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 2016).

No obstant això, també podran aplicar aquesta deducció els contribuents que, reunint les condicions per a l'obtenció del títol de família nombrosa a la data de meritació de l'Impost, hagen presentat abans d'aquesta, sol·licitud davant de l'òrgan competent. En aquest cas, si es denega la sol·licitud presentada, el contribuent haurà d'ingressar la quantitat indegudament deduïda junt amb els corresponents interessos de demora en la forma establida en la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁶²⁾

- La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració, **no podrà ser superior a les quantitats següents**:
 - a) **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa de categoria general**:
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
 - b) **Quan el contribuent pertanga 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 seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.
- La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen la resta de membres de la família nombrosa. Quan aquests **convisquen amb més d'un contribuent declarant de l'Impost**, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

⁽⁶¹⁾ Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran en funció del que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

⁽⁶²⁾ El procediment de regularització de la pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors es comenta en les pàgines 747 i s.

Límit de la deducció

1. Supòsit de família nombrosa de categoria general

• **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

2. Supòsit de família nombrosa de categoria especial

• **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 26.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 46.000 euros**, en tributació conjunta.

El prorrateig de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, pugui aplicar-la per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a l'efecte del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

• Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 seran els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 26.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “Per naixement o adopció múltiples” i “Per naixement o adopció de fills amb discapacitat”.

Per les quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil de fills menors de tres anys [art. 4.U.a) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats satisfetes, durant el període impositiu, a la custòdia en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil, de fills o acolliments permanents, menors de tres anys, amb un màxim de **270 euros**, per cada un d'ells inscrit en les dites guarderies o centres d'educació infantil.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els pares o acollidors que convisquen amb el menor exercisquen activitats per compte propi o d'un altre per les quals perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, no siga superior a:
 - 25.000 euros en declaració individual.
 - 40.000 euros en declaració conjunta.
- Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix fill o acollit, el seu límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.
- Si al llarg de l'any el fill o acollit deixa de ser menor de tres anys, el límit d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en el qual el fill haja sigut menor de tres anys. El mateix tractament també és aplicable quan el fill haja nascut o l'acolliment s'haja produït durant l'exercici.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit. ⁽⁶³⁾

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual, o inferior a 37.000 euros, en tributació conjunta.
- Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:
 - a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi dels dos contribuents i 37.000})$.

⁽⁶³⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

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 del treball amb la vida familiar [art. 4.U.f) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **418 euros per cada fill o acollit en la modalitat d'acolliment permanent, major de tres anys i menor de cinc anys.**

No obstant això, aquesta deducció també resulta aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu regulat en l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que s'haja 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 regulades en l'esmentat article).

Aquesta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per a la seua aplicació:

- Que els fills o acollits que generen el dret a la deducció donen dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert en la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁶⁴⁾
- Que **la mare acollidora realitze una activitat per compte propi o d'un altre** per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat. Aquest requisit s'entendrà complert els mesos en els quals aquesta situació es produïska en qualsevol dia del mes.
- Que **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, no siga superior a:**

- 25.000 euros en declaració individual.

- 40.000 euros en declaració conjunta.

■ **Atenció:** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades, quan ambdós siguen dones, i siguen mares o acollidores del fill que dona dret a la deducció, les dues tenen dret a l'aplicació de la deducció.*

- **La deducció es calcularà de manera proporcional al nombre de mesos, en que es complisquen els requisits anteriors, a aquest efecte s'entén que:**

a) La determinació dels fills o acollits que donen dret a l'aplicació de la deducció es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

b) El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es compleix els mesos en els quals aquesta situació es produïska en qualsevol dia del mes.

- **La deducció té com a límit per a cada fill o acollit les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i que, a més, ho hagen sigut des del dia en el qual el menor complisca els tres anys i fins al dia anterior al qual complisca els cinc anys.**

A l'efecte del càlcul d'aquest límit, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

- **En els supòsits d'adopció,** la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

⁽⁶⁴⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenta en les pàgines 485 i s.

• **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la resolució administrativa per mitjà de la qual es va formalitzar aquell, sempre que estiga encara vigent l'últim dia del període impositiu. En cas d'acolliments que s'en vagen a constituir judicialment, es prendrà com a referència inicial per a l'esmentat còmput la de la resolució administrativa per mitjà de la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.

• **En cas de defunció de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuísca de manera exclusiva al pare**, aquest tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent sempre que complisca els altres requisits previstos a aquest efecte. També tindrà dret a la pràctica de la deducció l'acollidor en aquells acolliments en els quals no hi haja acollidora.

En els supòsits de persones del mateix sexe casades, quan ambdós siguen homes i pares del fill que dóna dret a la deducció, els dos tindran dret a l'aplicació de la deducció.

• **Quan hi haja diversos contribuents declarants amb dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte a un mateix fill o acollit, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

Límit de la deducció

• **L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual, o inferior a 37.000 euros, en tributació conjunta.**

• **Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:**

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per contribuents amb discapacitat, en grau igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys [art. 4.U.g) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

• **179 euros per cada contribuent amb discapacitat d'edat igual o superior a 65 anys.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment simultani dels dos següents requisits:

• **Que el contribuent tinga, almenys, 65 anys a la data del meritació de l'Impost** (normalment, el 31 de desembre de 2016).

• **Que tinga un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.**

La condició de persona amb discapacitat s'acreditarà per mitjà del corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans correspo-

nents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes. També serà aplicable la deducció, quan sense aconseguir el dit grau, de discapacitat, la discapacitat es declare judicialment.

• **La suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, **no siga superior a:**

-25.000 euros en declaració individual.

-40.000 euros en declaració conjunta.

■ **Important:** *no serà procedent aquesta deducció si, com a conseqüència de la situació de discapacitat a la qual es refereix el paràgraf anterior, el contribuent percep algun tipus de prestació que es trobe exempta de l'IRPF.* ⁽⁶⁵⁾

Límit de la deducció

• **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits** de deducció seran els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per ascendents majors de 75 anys o majors de 65 anys amb discapacitat [art. 4.U.h) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

• **179 euros per cada ascendent en línia directa, per consanguinitat, afinitat o adopció**, major de 75 anys, o major de 65 anys que tinga la consideració de persona amb discapacitat en els termes que a continuació es comenten:

- **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 serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no arribe als dits graus, quan la incapacitat es declare judicialment.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'aquesta deducció

• **Que els ascendents convisquen amb el contribuent**, almenys la meitat del període impositiu. Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que en depenen i que siguen internats en centres especialitzats.

⁽⁶⁵⁾ Les rendes percebudes en consideració a la situació de discapacitat que es declaren exemptes de l'IRPF es detallen en les pàgines 46 i 52 del capítol 2.

- **Que els ascendents no tinguen rendes anuals**, excloent-ne les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
- Que els ascendents no presenten 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 contribuent, caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració, **no siga superior a:**
 - **24.000 euros en declaració individual.**
 - **38.800 euros en declaració conjunta.**
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte es realitzarà atenent la situació existent en la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016).
- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

No obstant això, quan els contribuents declarants tinguen distint grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguen rendes anuals, excloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, i en aquest cas correspondrà als del següent grau.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- **Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits** de deducció seran els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per la realització per un dels cònjuges de la unitat familiar de labors no remunerades en la llar [art. 4.U.i) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- **153 euros.**

A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, s'entén que un dels cònjuges realitza labors no remunerades en la llar quan en una unitat familiar integrada per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha, pels fills menors, a excepció dels que, amb el consentiment dels seus pares, visquen independents d'aquests, i pels fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, només un dels seus membres perceba rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi de la unitat familiar**, caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, **no supere la quantitat de 25.000 euros**.
- **Que cap dels membres de la unitat familiar** obtinga guanys patrimonials, rendiments íntegres del capital mobiliari o immobiliari, que, en conjunt, superen els 357 euros, ni li siguin imputades rendes immobiliàries.
- **Que els cònjuges tinguin dos o més descendents** que donen dret a la corresponent reducció en concepte de mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.⁽⁶⁶⁾

■ **Important:** *complits els anteriors requisits, aquesta deducció podrà aplicar-se en la declaració conjunta de la unitat familiar. En cas que els membres de la unitat familiar presenten declaracions individuals, aquesta deducció únicament podrà aplicar-la en la seua declaració el cònjuge que no obtinga rendiments.*

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només s'aplicarà en els supòsits en els quals la suma de les bases liquidables de la unitat familiar siga inferior a 23.000 euros.
- Quan la suma de les bases liquidables de la unitat familiar estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros, l'import de deducció serà el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de les bases liquidables de la unitat familiar i 23.000})$.

Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys [art. 4.U.k) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a la **primera adquisició del seu habitatge habitual** per contribuents **d'edat igual o inferior a 35 anys**, a excepció de la part d'aquestes quantitats que corresponguen a interessos.

A aquests efectes, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'Impost s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o ampliació de l'habitatge.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general en la normativa estatal que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, per a l'aplicació d'aquesta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- Que es tracte de la **primera adquisició del seu habitatge habitual**.
- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'habitatge són els arrellegats en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que l'**edat del contribuent**, a la data de meritació de l'Impost (normalment, el 31 de desembre de 2016), **sigui igual o inferior a 35 anys**.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no sigui superior a 14.910,28 euros**, equivalent a

⁽⁶⁶⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenta en les pàgines 485 i s.

dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) ⁽⁶⁷⁾, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

- **En tributació conjunta**, únicament tindran dret a aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a aquesta, complisquen individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 14.910,28 euros es referirà a la tributació conjunta.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁶⁸⁾

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]

Quantia 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 discapacitat física o sensorial, en grau igual o superior al 65 per 100, o psíquica, grau igual o superior al 33 per 100**, a excepció de la part d'aquestes quantitats que corresponguen a interessos.

A aquests efectes cal tindre en compte que, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'Impost, s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o ampliació d'habitatge i que la condició de persona amb discapacitat s'haurà d'acreditar per mitjà del corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes. També serà aplicable la deducció, encara que la discapacitat no arribe a aquests graus, quan la incapacitat es declare judicialment.

Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'habitatge són els arrellegats en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

A més dels requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal que regulava la deducció per inversió en habitatge habitual ⁽⁶⁹⁾, per a l'aplicació d'aquesta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 392 i 405 de la pàgina 12 de la declaració, **no siga superior a 14.910,28 euros**, quantitat equivalent a dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), tant en tributació individual com en tributació conjunta.

⁽⁶⁷⁾ Aquesta magnitud, creada en 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 de la seua quantia (BOE del 26), ha substituït, amb efectes de l'1 de juliol de 2004, al salari mínim interprofessional.

⁽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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

⁽⁶⁹⁾ Vegeu l'epígraf “Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori” del capítol 16, pàgines 526 i s.

- **En tributació conjunta**, únicament tindran dret a aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que, havent satisfet quantitats amb dret a aquesta, complisquen individualment els requisits anteriorment assenyalats, si bé el límit de 14.910,28 euros es referirà a la tributació conjunta.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁰⁾

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció “Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys”.

Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, procedents d'ajudes públiques [art. 4.U.m) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- **102 euros** per contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal que regula la deducció per inversió en habitatge habitual ⁽⁷¹⁾, per a l'aplicació d'aquesta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- Que, durant el període impositiu, el contribuent haja destinat efectivament a l'**adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual** les quantitats procedents d'una subvenció concedida amb aquest fi per la Generalitat.

Les quantitats s'entendran efectivament destinades a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos establides en la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁷²⁾ Quan les ajudes s'imputen en diversos períodes impositius, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en els quals es produïska aquesta imputació. Per la seua banda, els conceptes d'habitatge habitual i rehabilitació d'habitatge són els establits en la normativa esmentada.

- **En cas de rehabilitació**, aquesta haurà de ser qualificada com a actuació protegible, de conformitat amb la normativa reguladora d'aquest tipus d'actuacions vigent en cada moment.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷³⁾

⁽⁷⁰⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

⁽⁷¹⁾ Vegeu l'epígraf “Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori” del capítol 16, pàgines 526 i s.

⁽⁷²⁾ La imputació temporal de determinades ajudes relatives a la rehabilitació de l'habitatge habitual es comenta en la pàgina 416 del capítol 11.

⁽⁷³⁾ Vegeu la nota ⁽⁶⁸⁾.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció “Per primera adquisició del seu 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 primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys”; “Per adquisició d'habitatge habitual per discapacitats”; “Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, procedents d'ajudes públiques” i “Per quantitats destinades a inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual”, requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca el valor que done la seua comprovació al començament d'aquest en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

A aquests efectes, no es computaran els increments o les disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Per arrendament de l'habitatge habitual [art. 4.U.n) Llei 13/1997]

Quanties i imports màxims de la deducció

Sobre les quantitats satisfetes en el període impositiu per arrendament de l'habitatge habitual podran aplicar-se els percentatges i imports màxims de deducció que s'indiquen en el quadre següent en funció de 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 grau d'invalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb grau d'invalidesa psíquica igual o superior al 33 per 100	20 per 100	612 euros
Edat igual o inferior a 35 anys i, a més, amb grau d'invalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb grau d'invalidesa psíquica igual o superior al 33 per 100	25 per 100	765 euros

■ **Important:** el límit de deducció es prorratejarà pel nombre de dies en els quals roman-ga vigent l'arrendament dins del període impositiu i en els quals es complisquen les circumstàncies personals requerides per a l'aplicació dels distints percentatges de deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la data del contracte d'arrendament siga posterior al 23 d'abril de 1998** i la seua duració siga igual o superior a un any.
- **Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament** per aquest. A aquests efectes, s'ajustarà al concepte d'habitatge habitual arrellegat en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que s'haja constituït abans de la finalització del període impositiu el depòsit de la fiança al qual 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 seua unitat familiar siguen titulars, del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 100 quilòmetres de l'habitatge arrendat.
- **Que el contribuent no tinga dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en l'habitatge habitual.**
- **Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, no supere les quantitats següents:**
 - 24.000 euros en declaració individual.
 - 40.000 euros en declaració conjunta
- **Quan dos o més contribuents declarants de l'Impost tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

El prorrateig dels límits màxims de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, en presentar la declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a l'efecte del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁴⁾

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la que a continuació es comenta “Per arrendament d'un habitatge com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o d'un altre, en distint municipi” .

- **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat “Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament” de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.*

Per arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o d'un altre, en distint municipi [art. 4.U.ñ) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la **realització d'una activitat per compte propi o d'un altre, en municipi diferent** d'aquell en el qual el contribuent residia amb anterioritat, **amb el límit màxim de 204 euros.**

L'import de la deducció es prorratejarà pel nombre de dies que romanga vigent l'arrendament dins de l'exercici.

Quan es tracte de matrimonis en règim de societat legal de guanys, les despeses d'arrendament de l'habitatge habitual són imputables a ambdós cònjuges, amb independència de qui les abone efectivament o de quin d'ells figure com a titular de la factura o del contracte.

- **Atenció:** *només té dret a aplicar-se la deducció el contribuent que resideix en l'habitatge arrendat per raó de la seua activitat, i per la renda abonada que, a aquest efecte, li siga imputable.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge arrendat, radicat a la Comunitat Valenciana, diste més de 100 quilòmetres d'aquell en el qual residia immediatament abans de l'arrendament.
- Que s'haja constituït abans de la finalització del període impositiu el depòsit de la fiança al qual 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 satisfetes per l'arrendament no siguen retribuïdes per l'ocupador.
- Que la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent, suma de les caselles 445 i 455 de la pàgina 13 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:

⁽⁷⁴⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**
- El límit d'aquesta deducció es **prorratarà** pel nombre de dies en els quals romanga vigent l'arrendament dins de l'exercici.
- **Quan dos o més contribuents declarants de l'Impost** tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, **el límit es prorratarà entre ells per parts iguals.**
 El prorratig del límit màxim de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, en presentar la declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a l'efecte del prorratig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁵⁾

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció** seran els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anteriorment comentada, “Per arrendament de l'habitatge habitual”.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció hauran d'omplir l'apartat “Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament” de l'annex B.5) del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar de la deducció, haurà de fer-se constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge en la casella 963 i en la 966 si hi ha un segon arrendador o, si és el cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles 964 i 967.*

⁽⁷⁵⁾ Vegeu la nota ⁽⁷⁰⁾.

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]

Quantia 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 a continuació s'indiquen, sempre que aquestes no constituïsquen l'exercici d'una activitat econòmica: ⁽⁷⁶⁾
 - Aprofitament de l'energia solar o eòlica per a la seua transformació en calor o electricitat.
 - Aprofitament, com a combustible, de biomassa o de cultius energètics per a la seua transformació en calor o electricitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les inversions han de realitzar-se en el marc de programes, convenis o acords amb l'Administració competent en matèria mediambiental, que expedirà la certificació acreditativa que aquestes inversions s'ajusten a les condicions establides en aquells.
- El concepte d'habitatge habitual, a l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, és el contingut en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats invertides, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el supòsit de finançament alié, l'amortització i les altres despeses d'aquesta, a excepció dels interessos. En tributació conjunta, aquest límit és únic i s'aplica per declaració.

■ **Important:** La part de la inversió finançada amb subvencions públiques no donarà dret a deducció.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit. ⁽⁷⁷⁾
- La base màxima anual d'aquesta deducció serà:

En tributació individual

- a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros anuals: 4.100 euros anuals,
- b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals: el resultat d'aplicar a 4.100 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per } 2.000 \text{ la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i } 23.000)$.

En tributació conjunta

- a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 37.000 euros anuals: 4.100 euros anuals.

⁽⁷⁶⁾ Les notes que caracteritzen l'exercici d'una activitat econòmica i els rendiments derivats d'aquesta es comenten en les pàgines 187 i s.

⁽⁷⁷⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 37.000 euros i 40.000 euros: el resultat d'aplicar a 4.100 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

- L'aplicació d'aquesta deducció, conjuntament amb les deduccions “Per primera adquisició del seu 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 rehabilitació d'habitatge habitual, procedent d'ajudes públiques”, requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca el valor que done la seua comprovació al començament d'aquest, en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.**

A aquests efectes, no es computaran els increments o les disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final d'aquest, continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Per donacions amb finalitat ecològica [art. 4.U.p) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- El **20 per 100** de les donacions efectuades durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a tindre dret a aquesta deducció, les **donacions hauran d'haver-se efectuat en 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, l'objecte social de les quals siga la defensa i conservació del medi ambient.
- Les entitats sense fins lucratiu a les quals 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que el seu fi exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingressos en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁸⁾

Per donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià [art. 4.U.q) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- El **15 per 100** de les donacions pures i simples efectuades, durant el període impositiu de béns que, formant part del Patrimoni Cultural Valencià, es troben inscrits en l'Inventari General de l'esmentat Patrimoni, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

⁽⁷⁸⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Que les donacions es realitzen 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 anteriorment esmentades.
 - Les universitats públiques i privades, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats sense fins lucratiu a les quals es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de l'esmentada Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que persegueixen fins de naturalesa exclusivament cultural i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁹⁾

Per donatius per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià [art. 4.U.q) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a la aplicació de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats dineràries donades a qualsevol de les entitats relacionades en l'apartat “Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'aquesta deducció” en relació amb la deducció anterior, així com a consorcis participats per administracions públiques, fundacions i associacions d'utilitat pública, constituïts amb fins d'interés cultural per a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià inscrits en el seu Inventari General, sempre que es tracte de donacions per al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen com a objecte la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.

A aquests efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut en cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen com a objecte la conservació, reparació i restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

- La deducció aconseguirà el **20 per 100** quan la donació dinerària es destine a actuacions de les arrellegues en el Pla de Mecenatge Cultural de la Generalitat.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁸⁰⁾

⁽⁷⁹⁾ Vegeu la nota anterior.

⁽⁸⁰⁾ Vegeu la nota ⁽⁷⁰⁾.

Per quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià [art. 4.U.q) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a la aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns que pertanyen al Patrimoni Cultural Valencià inscrits en l'Inventari General del Patrimoni.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁸¹⁾

Per donacions destinades al foment de la llengua valenciana [art. 4.U.r) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a la aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les donacions efectuades durant el període impositiu en favor de les entitats següents:
 - La Generalitat Valenciana i les entitats locals de la Comunitat Valenciana.
 - Els ens públics dependents de qualsevol de les administracions territorials anteriorment esmentades l'objecte social dels quals siga el foment de la llengua valenciana.
 - Les universitats públiques i privades, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats sense fins lucratiu regulades en els apartats a) i b) de l'article 2 de l'esmentada Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que el seu fi exclusiu siga el foment de la llengua valenciana i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁸²⁾

Per donacions d'imports dineraris relatives a altres fins culturals [art. 4.U.s) Llei 13/1997]

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **15 per 100** dels imports dineraris donats als destinataris i per a les finalitats que s'indiquen a continuació:
 - Les donacions efectuades a la Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana i a les entitats públiques de caràcter cultural que depenguen de les dites administracions, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions

⁽⁸¹⁾ Vegeu la Nota ⁽⁷⁰⁾

⁽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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

que tinguen com a objecte la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o científica diferent de les descrites en les quatre deduccions anteriors.

- Les donacions efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat de les quals siga la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals, l'edició o la investigació, sempre que es destinen a l'exercici de la seua activitat. La base màxima de deducció, a aquests efectes, serà de 3.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques i privades, als centres d'investigació i als centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen com a objecte activitats d'investigació o docència. La base màxima de deducció, a aquests efectes, serà de 50.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Valenciana i als centres públics d'ensenyances artístiques 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 d'investigació realitzats en universitats valencianes i en els centres superiors d'ensenyances artístiques valencianes. La base màxima de la deducció, a aquests efectes, serà de 50.000 euros per període impositiu.

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius

Per a tindre dret a les deduccions per donacions amb finalitat ecològica de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, per donacions dineràries per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i per donacions dineràries per a altres fins culturals s'haurà d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, així com el seu valor, per mitjà de certificat expedit per l'entitat donatària en el qual, a més del NIF i de les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, es facen constar els punts següents:

- Data i destí del donatiu, i el seu import, quan aquest siga dinerari. Tractant-se de donacions en espècie, haurà d'acreditar-se el valor dels béns donats, per mitjà de certificació expedida per la conselleria competent en cada cas per raó de l'objecte o finalitat de la donació.
- Dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu de l'entrega del bé donat, quan es tracte de donacions en espècie. Quan es tracte de donacions de béns que formen part del Patrimoni Cultural Valencià, haurà de constar en el certificat el número d'identificació que en l'Inventari General del Patrimoni Cultural Valencià corresponga al bé donat.
- Menció expressa que l'entitat donatària es troba inclosa entre les regulades en 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, quan la donació s'efectue a favor d'entitats sense fins lucratiu regulades en l'esmentada llei.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius

- **La base de les deduccions per donacions dineràries** per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, per quantitats destinades pels seus titulars per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i per donacions dineràries per a altres fins culturals, no podrà ser superior al **20 per 100** de la base liquidable **general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració.
- En tot cas, la revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu en el qual aquesta revocació es produïska, més els interessos de demora que corresponguen, en la manera establida per la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Per contribuents amb dos o més descendents [art. 4.U.t) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció:

- El **10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica**, en tributació individual o conjunta, una vegada deduïda d'aquesta les minoracions per a determinar la quota líquida autonòmica, exclosa la present deducció, a les quals es refereix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

L'esmentat import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella **500** de la pàgina 15 de la declaració, els imports consignats en les caselles **505, 507, 509, 511, 513, 515 i 517** de l'esmentada pàgina, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, així com l'import de les deduccions autonòmiques, casella **519** de la mateixa pàgina 15, exclosa la present deducció.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents generen a favor del contribuent el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁸³⁾
- Que la **suma de les següents bases imposables, general i de l'estalvi**, caselles **392 i 405** de la pàgina 12, **no siga superior a 24.000 euros**:
 - a) Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim per descendents.
 - b) Les dels mateixos descendents que donen dret al mínim esmentat.
 - c) Les de tots els membres de la unitat familiar que tributen conjuntament amb el contribuent i que no es troben inclosos en les dues lletres anteriors.

Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides 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.**

⁽⁸³⁾ Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenta en les pàgines 485 i s.

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar [art. 4.U.v) Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- **100 euros** per cada fill o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, a la data de la meritació de l'Impost (normalment, a 31 de desembre de 2016), es trobe escolaritzat en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en Educació Primària, Educació Secundària Obligatoria o en unitats d'educació especial.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills o acollits donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'Impost.
- Que el contribuent es trobe en **situació de desocupació i inscrit com a demandant d'ocupació en un servei públic d'ocupació**. Quan els pares o acollidors visquen junts aquesta circumstància podrà complir-se per l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **445** i **455** de la pàgina 13 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.
- L'import d'aquesta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies** del període impositiu en el qual es complisca el requisit que el contribuent es trobe **en situació de desocupació i inscrit com a demandant d'ocupació en un servei públic d'ocupació**. A aquests efectes, quan els pares o acollidors, que visquen junts, complisquen l'esmentat requisit, es tindrà en compte la suma dels dies d'ambdós, amb el límit del període impositiu.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁸⁴⁾

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció** seran els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

⁽⁸⁴⁾ 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 restants tributs cedits. Pàgina 1022 de l'apèndix normatiu.

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual [disposició addicional tretzena Llei 13/1997]

Quantia de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres realitzades en 2014.
- El **25 per 100 de les quantitats** satisfetes en el període impositiu per obres realitzades en 2015.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les obres han d'haver-se realitzat **des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015**.

- Les obres **han de realitzar-se en l'habitatge habitual** del qual siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici en el qual aquesta es trobe i,

- Les obres **han de tindre com a objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat**, en els termes previstos pel Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2015, aprovat pel Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, o en els previstos en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge.

■ **Important:** *la deducció es podrà aplicar l'any en el qual se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzen des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015.*

• La deducció només podran aplicar-la els contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals**, caselles **445 i 455** de la pàgina 13 de la declaració, **no supere** les quantitats següents:

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

• **No donaran dret a practicar aquesta deducció:**

- Les obres que es realitzen 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 siga aplicable la deducció prevista en la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

Per tant, quan la inversió complisca els requisits per a 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, sostenibilitat i accessibilitat de l'habitatge habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

- La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

El contribuent podrà acreditar que les obres s'han efectuat en el període exigit i que el seu import ha sigut satisfet efectivament mitjançant qualsevol mitjà vàlid en dret.

- La base màxima anual d'aquesta deducció serà:

En tributació individual

a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.

b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

En tributació conjunta

a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 37.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.

b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 37.000 euros i 40.000 euros: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Base màxima per habitatge

- La base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en els quals aquella s'aplique no podrà excedir els 5.000 euros per habitatge.

- Quan concórreguen diversos contribuents declarants amb dret a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, la base màxima anual de deducció i l'acumulada es ponderaran per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat en l'immoble.

L'import de l'esmentat límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es ponderarà proporcionalment per a cada un dels titulars, sense que siga procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de manera independent.

- **Important:** serà requisit per a l'aplicació d'aquesta deducció la identificació, per mitjà del seu número d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzen 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

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors la pèrdua del dret de les quals 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 en 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 efectivament practicades 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 2016

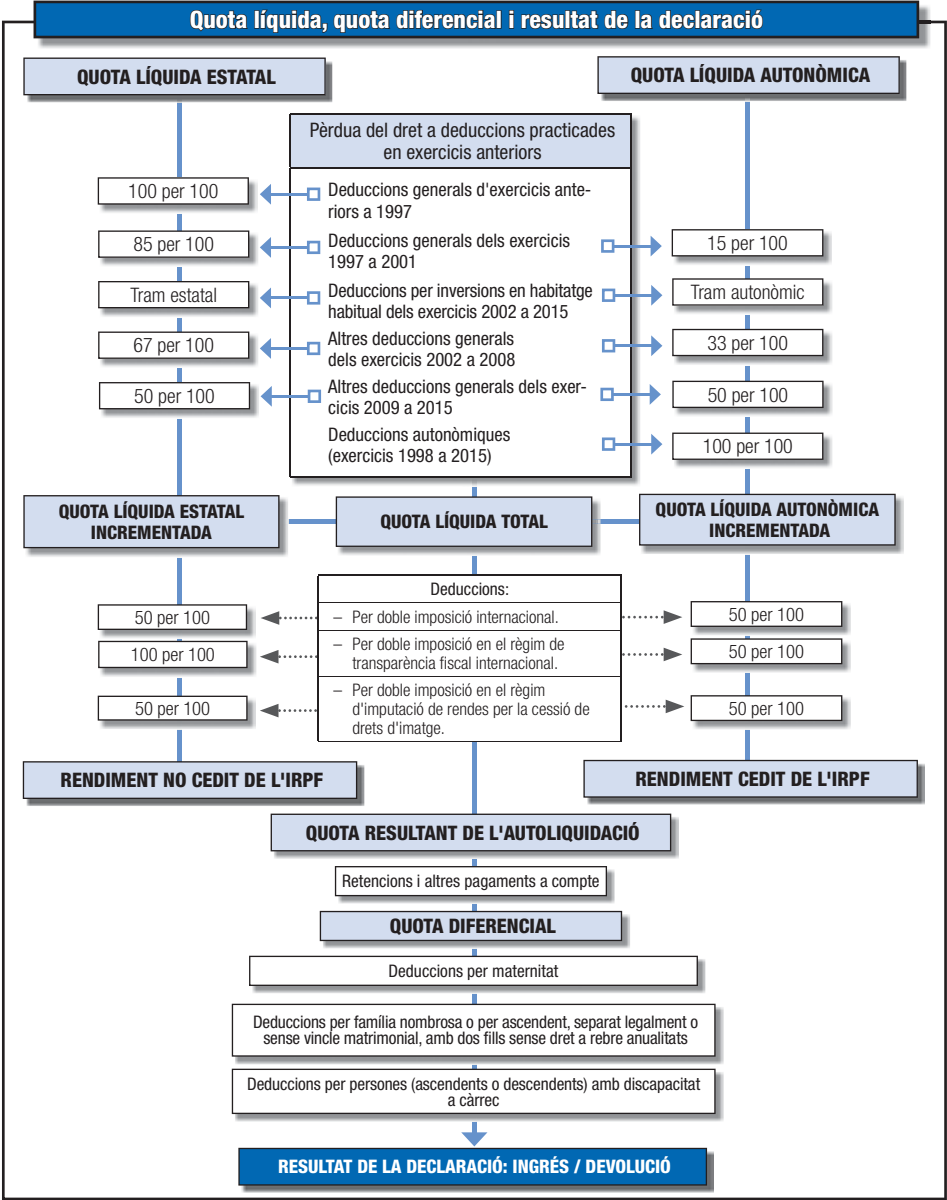
Regularització de situacions tributàries mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària

Ompliment, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

Recàrrecs aplicables

Introducció

Una vegada quantificat l'import de les quotes líquides, estatal i autonòmica, i tenint en compte la cessió de l'IRPF a les comunitats autònomes, les operacions restants que han de realitzar-se s'arreglen, de manera gràfica i resumida, en el 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 de l'IRPF)

Quan en l'any 2016 s'haja incomplert algun dels requisits exigibles per a consolidar el dret a les deduccions ja practicades i, en conseqüència, es perda, en tot o en part, el dret a aquestes, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritedes en l'exercici 2016, les quantitats indegudament deduïdes, més els corresponents interessos de demora. (1)

Les quanties en les quals siga procedent incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, hauran de determinar-se d'acord amb el detall següent:

- **Deduccions generals de la quota corresponents a exercicis anteriors a 1997:**

L'import de les deduccions indegudes, siga quina siga la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida estatal.

- **Deduccions generals de la quota corresponents als exercicis de 1997 a 2001:**

L'import de les deduccions indegudes, siga quina siga la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 15 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deducció per inversió en habitatge habitual dels exercicis de 2002 a 2015:**

L'import del tram estatal de la deducció indeguda més els interessos de demora s'aplicaran a incrementar la quota líquida estatal i l'import del tram autonòmic més els corresponents interessos de demora s'aplicaran a incrementar la quota líquida autonòmica.

L'import del tram estatal i l'import del tram autonòmic seran els practicats en les declaracions corresponents als exercicis de 2002 a 2015 que hagen de regularitzar-se. Així, per exemple, si es perd el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual practicada en la declaració de l'exercici 2008, l'import del tram estatal serà el consignat en la casella **700** i el del tram autonòmic en la casella **701**, els dos de la pàgina 12 de la declaració de l'exercici esmentat. No obstant això, si la regularització afecta l'exercici 2009, la determinació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual ha d'efectuar-se considerant una cessió del 50 per 100, així com l'exercici de competències normatives realitzat per la respectiva comunitat autònoma. El tram estatal, per la seua banda, estarà determinat per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en habitatge habitual practicada i el tram autonòmic d'aquesta.

Cal tindre en compte que, en l'exercici esmentat, si bé es va liquidar prenent com a referència una cessió del 33 per 100 i la normativa vigent a 31 de desembre de 2009, el rendiment que se cedeix a les comunitats autònomes és del 50 per 100, per la qual cosa l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual corresponent a l'exercici 2009 pot determinar-se de la manera següent:

a) Contribuents residents en 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 reflectits en les caselles **700** i **701** de la pàgina 13 de la declaració d'eixe exercici i de restar del mateix l'import consignat en la casella **772** de la pàgina 14. És a dir (**700 + 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 en la casella 772 de la pàgina 14 de la declaració d'aquest exercici.

b) Contribuents residents en 2009 en les restants comunitats autònomes:

- **El tram estatal i el tram autonòmic** són iguals i el seu import coincideix per a cada un d'aquests amb el reflectit en la casella 772 de la pàgina 14 de la declaració d'eixe exercici.

Per als exercicis 2010, 2011 i 2012 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella 700 i el del tram autonòmic en la casella 701, els dos de la pàgina 12 de la declaració de l'exercici corresponent.

Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella 470 i el del tram autonòmic en la casella 471, ambdós de la pàgina 14 de la declaració de l'esmentat exercici.

Per a l'exercici 2014 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella 547 i el del tram autonòmic en la casella 548, ambdós de la pàgina 15 de la declaració de l'esmentat exercici.

Finalment, per a l'exercici 2015 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella 492 i el del tram autonòmic en la casella 493, ambdós de la pàgina 15 de la declaració de l'esmentat exercici.

• **Restants deduccions generals de la quota dels exercicis de 2002 a 2008:**

L'import de les deduccions indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en un 67 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 33 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

• **Restants deduccions generals de la quota dels exercicis de 2009 a 2015:**

L'import total resultant de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 i 2015 que, si és el cas, per la pèrdua del dret a aquestes, siga procedent regularitzar en l'exercici 2016, més els interessos de demora, s'aplicaran 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 de 1998 a 2015:**

L'import de les deduccions autonòmiques indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida autonòmica.

▪ **Important:** les deduccions incorrectament o indegudament practicades en l'exercici en el qual es van aplicar hauran de regularitzar-se per mitjà de la presentació de la corresponent autoliquidació complementària a l'originàriament presentada l'exercici esmentat, sense que en resulte d'aplicació aquest procediment de regularització.

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors la pèrdua del dret de les quals determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors la pèrdua sobrevinguda del dret de les quals determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2016, cal destacar les següents:

1. Deduccions generals o autonòmiques d'exercicis anteriors per aportacions a comptes habitatge (art. 56.2 Reglament, redacció a 31-12-2012)

Es perdrà el dret a les deduccions practicades per aquest concepte en exercicis anteriors a 2016 quan es produïsquen alguna de les circumstàncies següents:

- a) Quan acabe el termini de quatre anys des de l'obertura del compte habitatge sense que s'efectue la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent.
- b) Quan el contribuent titular del compte habitatge haja disposat del saldo d'aquest per a fins diferents de la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual. En cas de disposició parcial, s'entendrà que les quantitats disposades són les primeres depositades.

No obstant això, la simple transferència de les quantitats depositades d'un compte habitatge a un altre no implica disposició d'aquestes per a fins diferents de l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual.

- c) Quan l'habitatge que posteriorment s'adquirisca o es rehabiliti no tinga la consideració d'habitatge habitual del contribuent.

■ **Important:** *s'ha de tindre 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, hagen depositat quantitats en comptes habitatge destinats a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, aquests no perden el dret a les deduccions efectuades en exercicis anteriors, llevat que es produïska alguna de les circumstàncies anteriors. Vegeu la pàgina 527 del capítol 16.*

2. Deduccions generals o autonòmiques d'exercicis anteriors per quantitats invertides en l'adquisició o construcció de l'habitatge habitual

D'acord amb la normativa vigent en els exercicis en els quals s'apliquen les deduccions per aquest concepte, es perdrà el dret a aquestes quan, després dels exercicis esmentats, es produïsquen les circumstàncies següents:

- a) Incompliment del termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, llevat que concórreguen circumstàncies excepcionals que necessàriament exigisquen el canvi de domicili. (2)
- b) Haver-se incomplert el termini de quatre anys per a l'acabament de les obres, comptador des de l'inici de la inversió, llevat que, per concurrència dels requisits legalment establits, aquest termini siga objecte d'ampliació. (3)

En el període impositiu en el qual es va incomplir el termini de quatre anys, hauran de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors, junt amb els corresponents interessos de demora, aquells contribuents que, havent sol·licitat ampliació del termini de quatre anys per a construir l'habitatge, hagen vist desestimada la seua sol·licitud per l'administració.

- c) Incompliment del termini de dotze mesos, comptadors des de la data d'adquisició o de terminació de les obres, perquè el contribuent habite de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, llevat que concórreguen circumstàncies excepcionals que impedisquen l'ocupació de l'habitatge. (4)

(2) Vegeu dins del capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 528 i s.

(3) Els requisits i les condicions per a l'ampliació del termini de quatre anys es comenten, dins del capítol 16, en l'apartat "Construcció o ampliació de l'habitatge habitual", pàgines 535 i s.

(4) Vegeu dins del capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 528 i s.

■ **Important:** *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que tinguen dret a aquest continuar aplicant a partir de 2013 aquesta deducció d'acord amb la regulació continguda en la Llei i el Reglament de l'IRPF en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.*

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusules sòl) que hagueren format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma (Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

No s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusules sòl), junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals. (5)

Ara bé, quan tals quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució, **hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma**, s'han de diferenciar els següents supòsits a l'efecte del seu tractament fiscal:

a) Si la devolució d'aquesta quantitats es produeix en efectiu:

– El contribuent **perdrà el dret a les deduccions practicades en relació amb aquestes, havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica**, meritada en l'exercici en el qual s'haja subscrit l'acord amb l'entitat financera o en el qual es dicte una sentència judicial o un laude arbitral (fermesa de la sentència, si és el cas), **exclusivament les quantitats indegudament deduïdes** en exercicis anteriors en els termes que preveu l'article 59 del Reglament de l'IRPF, **sense inclusió d'interessos de demora**.

La dita regularització únicament es realitzarà respecte dels exercicis en els quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació.

■ **Recordeu:** *la regularització incrementa la quota líquida estatal i autonòmica en les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors sense incloure interessos de demora, és a dir, no s'hauran d'omplir les caselles 525, 527 i 529 de la pàgina 15 de la declaració, destinades als interessos de demora.*

– No obstant això, les quantitats que hagueren sigut satisfetes pel contribuent en 2016 i en relació amb les quals, **abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF pel dit exercici** (30 de juny de 2017), s'aconsegueix l'acord de devolució d'aquestes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, **no formaran part de la base de deducció** per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna de l'esmentat exercici 2016 .

b) Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació d'aquestes amb una part del capital pendent d'amortització, no resultarà d'aplicació l'addició a la quota líquida estatal i autonòmica abans comentada respecte de la part de les quantitats que es destine

(5) Vegeu les pàgines 60 i s. del capítol 2 on es comenta en general el tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitrals.

directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec.

Ara bé, les quantitats objecte de devolució que es destinen a minorar el principal del préstec en 2016 **tampoc formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna de l'IRPF de l'esmentat exercici.**

3. Deduccions estatals d'exercicis anteriors per quantitats invertides per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació.

Es perd el dret, en tot o en part, a la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació practicades en exercicis anteriors quan s'incomplisquen algun dels requisits exigits en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF ⁽⁶⁾. Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat passe a estar admesa a negociació en algun mercat organitzat durant els anys de tinença de l'acció o participació pel contribuent.
- Quan l'entitat no compte amb els mitjans personals i materials per a l'exercici de l'activitat econòmica. En particular, quan exercisca una activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a la qual es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en algun dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.
- Quan es transmeten les accions o participacions sense haver romàs en el patrimoni del contribuent per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys.
- Quan la participació directa o indirecta del contribuent, junt amb la que posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, supere, durant qualsevol dia dels anys naturals de tinença de la participació, el 40 per cent del 100 social de l'entitat o dels seus drets de vot.

El contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions indègudament practicades més els interessos de demora corresponents.

4. Deduccions generals d'exercicis anteriors per inversió empresarial

Quan en un exercici posterior a aquell en el qual s'hagen aplicat les deduccions per inversió empresarial, es produïska l'incompliment d'algun dels requisits establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a consolidar el dret a les deduccions esmentades, el mateix contribuent haurà de realitzar la regularització en la declaració de l'exercici en el qual haja tingut lloc l'incompliment, sumant a la quota líquida de l'Impost, en els termes comentats en els dos primers punts anteriors, l'import de les deduccions practicades el dret de les quals s'haja perdut per aquesta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual s'haja gaudit de la deducció.

5. 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 la realització de donacions de béns o obres d'art en 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

⁽⁶⁾ Vegeu, dins del capítol 16, les pàgines 539 i s. en les quals es comenten els requisits i condicions per a tindre dret a aquesta deducció.

participació privada en activitats d'interés general, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, pot produir-se com a conseqüència de la revocació d'aquestes donacions.

6. Deduccions per inversions o despeses en béns d'interés cultural i per actuacions per a la protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

La pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors pels conceptes esmentats pot produir-se 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.⁽⁷⁾

7. Deduccions per compte estalvi-empresa

Fins al 31 de desembre de 2014 era deduïble el 15 per 100 de les quantitats depositades en el període impositiu en l'anomenat "compte estalvi-empresa", destinat a constituir una societat Nova Empresa regulada en el capítol XII de la Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada⁽⁸⁾, 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.

No obstant això, respecte a les deduccions ja practicades per les quantitats depositades en comptes estalvi-empresa en exercicis anteriors a 2015, s'hi **perdrà el dret en els supòsits següents**:

- a) Quan el contribuent haja disposat de quantitats depositades en el compte estalvi-empresa per a fins diferents de la constitució de la seua primera societat Nova Empresa. En cas de disposició parcial s'entendrà que les quantitats disposades són les primeres depositades.
- b) Quan hagen transcorregut 4 anys, a partir de la data en la qual es va obrir el compte, sense que s'haja inscrit en el Registre Mercantil la societat Nova Empresa.
- c) Quan s'hagueren transmés entre vius les participacions dins dels 2 anys següents a l'inici de l'activitat.
- d) Quan la societat Nova Empresa no complira les condicions que determinaven el dret a aquesta deducció.⁽⁹⁾

Càlcul dels interessos de demora (art. 26 Llei general tributària)

Qüestions generals:

Quan les deduccions que siga procedent regularitzar en la declaració corresponent al present exercici s'hagen practicat en declaracions de diferents exercicis, els interessos de demora hauran de determinar-se per separat respecte de les quantitats deduïdes en cada declaració i traslladar posteriorment la suma a la casella que corresponga de les reflectides en la pàgina 15 de la declaració amb els números 523, 525, 527 i 529.

(7) Vegeu, dins del capítol 16, la pàgina 579, en la qual s'arreplega el període de permanència d'aquests béns en el patrimoni del seu titular.

(8) La Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada va ser derogada per la disposició derogatòria única.3 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).

(9) 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 en vigor fins al 31 de desembre de 2014.

- **Si les declaracions en les quals s'hagueren practicat les deduccions esmentades van resultar a ingressar**, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes en cada una d'aquestes es determinaran en funció del temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici que es tracte i la data en la qual es presente la declaració de l'exercici 2016.
- **Si com a resultat de la declaració en la qual es van practicar les deduccions que ara es restitueixen es va obtenir una devolució**, el període de demora es computarà des de la data en la qual aquesta s'haja percebut fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2016.

A l'efecte del càlcul dels interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors a 2016 i els tipus d'interés de demora vigents en cada un dels exercicis esmentats d'acord amb el que estableixen les respectives lleis de pressupostos generals de l'Estat són les que s'arreglegen en els quadres següents:

Venciment del termini de presentació de les declaracions a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un 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	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2016	2016	3,75
		2017	3,75

Regles de càlcul

Els interessos es calcularan aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interés de demora vigent en cada un dels exercicis compresos entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici en el qual es va efectuar la deducció indeguda (o, si és el cas, des de l'endemà de la data en la qual es va obtenir la devolució) i la data en la qual es presente la declaració corresponent a l'exercici 2016.

La suma dels interessos de demora corresponents a cada un dels dits exercicis determinarà l'import total dels interessos de demora corresponents a la deducció indeguda.

En la determinació dels interessos de demora poden distingir-se, a aquests efectes, tres períodes:

- **Període inicial**, que comprendrà el nombre de dies transcorreguts des del següent al d'acabament del termini de declaració corresponent a l'exercici en el qual es va practicar la deducció que ara es restitueix (o, si és el cas, des de l'endemà de la data en la qual es va obtenir la devolució) i el dia 31 de desembre de l'any esmentat.

La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a aquest període pot realitzar-se utilitzant la fórmula de càlcul següent:

$$\text{Interessos de demora del període inicial} = \text{Import de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interés}}{100} \times \frac{\text{període (nombre de dies)}}{365 \text{ o } 366}$$

Com a **tipus d'interés** es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent en l'exercici al qual corresponga el període inicial.

- **Període intermedi**, que comprendrà cada un dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2016.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cada un dels anys naturals compresos en aquest període pot realitzar-se per mitjà de la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora de cada any} = \text{Import de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interés}}{100}$$

Com a **tipus d'interés** es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent en cada un dels anys integrants d'aquest període.

No obstant això, atès que en els exercicis 1994, 1995 i 1996 va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells dels exercicis esmentats que formen part del període intermedi, podran determinar-se de manera global, multiplicant el tipus d'interés de demora esmentat pel nombre dels anys esmentats que integren el referit període. Aquesta mateixa regla podrà aplicar-se en els exercicis 1999 i 2000 per als quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2002 i 2003 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5 per 100) i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009) en els quals el tipus d'interés de demora va ser del 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins al 31 de desembre de 2014 el tipus d'interés de demora és del 5 per 100. L'interés de demora establert per a l'any 2015 va ser el 4,375 per 100 i per a 2016 el 3,75 per 100.

- **Període final**, que és el comprés entre l'1 de gener de 2017 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2016.

La determinació dels interessos corresponents a aquest període pot realitzar-se per mitjà de la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora del període final} = \text{Import de la deducció} \times \frac{3,75}{100} \times \frac{T_{17}}{365}$$

T_{17} representa el nombre de dies del període de demora comprés en l'any 2017, és a dir, els transcorreguts entre l'1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2016.

Per a 2017 el 3,75 per 100 fins que s'aprove i entre en vigor la Llei de pressupost generals de l'Estat per a 2017 que pot establir un nou tipus d'interés.

Exemple:

El senyor R.I.T. va realitzar el 28 de novembre de 2012 el primer pagament a compte al promotor "ZZ" per a la compra d'un habitatge de nova construcció que destinava a habitatge habitual i pel qual s'han practicat en cada exercici les corresponents deduccions en la quota de l'Impost per inversió en habitatge habitual, d'acord amb el detall següent:

Any	Quantitat invertida	Deduccions practicades
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)

Finalitzades l'obres i entregat l'habitatge el senyor R.I.T. per motius econòmics, procedeix l'1 de febrer de 2016 al seu lloguer, incomplint el requisit d'habitar-lo, de manera efectiva i amb caràcter permanent, en un termini no superior a dotze mesos a comptar des de la data de terminació de les obres exigint perquè aquest habitatge tinguera el caràcter d'habitual i, en conseqüència, perdent el dret a les deduccions practicades.

En quina quantitat haurà d'incrementar la quota líquida estatal i autonòmica de la declaració de 2016, si aquesta declaració es presenta el dia 30 de juny de 2017 i, en relació amb les declaracions en les quals va practicar la deducció, la de l'exercici 2012 va resultar a tornar i aquesta devolució es va produir el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014 i 2015 van ser positives?

Solució:**1. Import de les deduccions indegudes.**

El contribuent ha incomplert el requisit d'habitar l'habitatge de manera efectiva i amb caràcter permanent, en un termini no superior a dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o de terminació de les obres.

Per consegüent, l'import de les deduccions que és procedent 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:	900,00
Deducció practicada en la declaració de 2015:	<u>900,00</u>
Total	4.050,00

Del total de les deduccions indegudes:

- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014 i 2015 corresponent al tram estatal ($50\% \text{ s/}4.050 = 2.025$) incrementarà la quota líquida estatal,
- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014 i 2015 corresponent al tram autonòmic ($50\% \text{ s/}4.050 = 2.025$) incrementarà la quota líquida autonòmica.

A aquestes quantitats caldrà afegir els corresponents interessos de demora, calculats per separat per a les quantitats deduïdes en cada un dels exercicis.

2. Import dels interessos de demora.

Advertència: Per al càlcul dels interessos de demora del període comprés 01-01-17 al 30-06-17 s'ha aplicat el 3,75 per 100, que és el tipus d'interès que estarà vigent fins que s'aprove i vaig entrar en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2017 el que en data tancament d'aquesta edició impresa encara no s'ha produït.

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.

Considerant que l'endemà de la data en la qual es va produir la devolució va ser el dia 30 de novembre de 2013 i que el tipus d'interès de demora vigent en aquesta data era el 5 per 100, resulta:

- Duració 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

Solució (continuació):

* Període intermedi: del 01-01-14 al 31-12-16 (1.096 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2016. El tipus d'interés de demora vigent en l'any 2014 era el 5 per 100, en 2015 era el 4,375 per 100 i en 2016, el 3,750 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
- Interessos de demora any 2016: $(1.350 \times 3,75 \div 100)$	50,63

* Període final: del 01-01-17 al 30-06-17.

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, en aquest cas, el 30 de juny de 2017. El tipus d'interés de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts en 2017 (del 01-01-17 al 30-06-17).....	181 dies
- Interessos de demora: $(1.350 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365$	25,10

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

$5,92 + 67,50 + 59,06 + 50,63 + 25,10 = 208,21$ euros

2.2 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2013 (900 euros).

* Període inicial: del 01-07-14 al 31-12-14.

És el període comprés entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2013, que va ser el 30 de juny de 2014 i l'últim dia d'aquest any. El tipus d'interés vigent en aquest període era del 5 per 100.

- Duració del període inicial (del 01-07-14 al 31-12-14).....	184 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365$	22,68

* Període intermedi: del 01-01-15 al 31-12-16 (731 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2015. El tipus d'interés de demora vigent en l'any 2015 era el 4,375 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2015: $(900 \times 4,375 \div 100)$	39,38
- Interessos de demora any 2016: $(900 \times 3,75 \div 100)$	33,75

* Període final: del 01-01-17 al 30-06-17.

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, en aquest cas, el 30 de juny de 2017. El tipus d'interés de demora vigent en el dit període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts en 2017 (del 01-01-17 al 30-06-17).....	181 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365$	16,74

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

$22,68 + 39,38 + 33,75 + 16,74 = 112,55$ euros

2.3 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2014 (900 euros).

* Període inicial: del 01-07-15 al 31-12-15.

És el període comprés 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'aquest any. El tipus d'interés vigent en aquest període era del 4,375 per 100.

- Duració del període inicial (del 01-07-15 al 31-12-15).....	184 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365$	19,85

* Període intermedi: del 01-01-16 al 31-12-16 (366 dies).

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2016 i 31 de desembre de 2016. El tipus d'interés de demora vigent en l'any 2016 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: $(900 \times 3,750 \div 100)$	33,75

Solució (continuació):

* Període final: del 01-01-16 al 30-06-16.

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, en aquest cas, el 30 de juny de 2017. El tipus d'interés de demora en el dit període és el 3,750 per 100.

- Dies transcorreguts en 2017 (del 01-01-17 al 30-06-17).....	181 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365$	16,74

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.

$$19,85 + 33,75 + 16,74 = 70,34 \text{ euros}$$

2.4 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2015 (900 euros).

* Període inicial: del 01-07-16 al 31-12-16 (184 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de juliol de 2016 i 31 de desembre de 2016. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2016 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: $(900 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366$	16,97

* Període final: del 01-01-17 al 30-06-17.

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2016, en aquest cas, el 30 de juny de 2017. El tipus d'interés de demora vigent en el dit període és el 3,75 per 100

- Dies transcorreguts en 2017 (del 01-01-17 al 30-06-17).....	181 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365$	16,74

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2015.

$$16,97 + 16,74 = 33,71 \text{ euros}$$

2.5 Interessos de demora a computar en la declaració de 2016.

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012	208,21
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013	112,55
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014	70,34
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015	<u>33,71</u>
- Total interessos.....	424,81

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014 i 2015 incrementarà la quota líquida estatal (212,41 euros) i el 50 per 100 restant (210,40 euros) la quota líquida autonòmica o viceversa.

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades en l'estranger (art. 80 Llei l'IRPF)

Objecte de la deducció:

Aquesta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda en l'estranger per contribuents de l'IRPF estiga subjecta a aquest impost a Espanya i també a un impost de naturalesa anàloga en l'estranger.

Règim general de la deducció

En els supòsits en els quals, entre les rendes del contribuent, figuren rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats en l'estranger, **es deduirà la menor de les dues quantitats següents:**

- a) **L'import efectiu del que s'ha satisfet en 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 com a conseqüència de l'obtenció dels rendiments o guanys patrimonials esmentats.
- b) **El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada en l'estranger.**

A aquests efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. Amb aquest fi, ha de diferenciar-se el tipus de gravamen que corresponga a les rendes generals i de l'estalvi, segons siga procedent. El tipus de gravamen així determinat s'expressarà amb dos decimals.

Per a l'aplicació de la deducció per doble imposició internacional a les rendes obtingudes en 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 descomposició alguna d'aquesta base) s'aplicarà a la part de la base liquidable de l'estalvi obtinguda en l'estranger, diferenciant, en relació amb aquesta última, segons la renda obtinguda en l'estranger siga un rendiment o un guany de patrimoni.

En canvi el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable general s'aplicarà a la part de la base liquidable del general obtinguda en l'estranger sense desglossar respecte a aquesta última entre rendiments i guanys.

■ **Important:** *quan s'obtinguen rendes en l'estranger o a través d'un establiment permanent, es practicarà la deducció per doble imposició internacional comentada, sense que siga d'aplicació el procediment d'eliminació de la doble imposició previst en 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 2016 del senyor A.B.T., de 30 anys, fadri i resident a Màlaga, figuren les magnituds següents:

- Base imposable general.....	36.000
- Base imposable de l'estalvi.....	12.000

Dins de la base imposable general, els components de la qual són tots positius, figuren 6.000 euros obtinguts en l'estranger, i el contribuent ha satisfet en el país d'obtenció per un impost de naturalesa anàloga a l'IRPF la quantitat de 1.100 euros.

De manera anàloga, en la base imposable de l'estalvi, els components de la qual són tots positius s'inclouen rendiments nets de capital mobiliari per import de 6.000 euros i un guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial per import de 6.000 euros i per la qual ha satisfet en l'estranger per un impost anàleg al IRPF la quantitat de 1.080 euros.

Determinar la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració de l'IRPF, exercici 2016, 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 de la base imposable general de 4.800 euros i a deduccions generals de la quota per 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)**a) Part estatal****Escala general de l'Impost:**

Fins a 20.200,00.....	2.112,75
Resta: 11.000,00 al 15%.....	<u>1.650,00</u>
Quota 1 resultant.....	3.762,75

Escala autonòmica de l'Impost

Fins a 28.000,00.....	3.345,00
Resta: 3.200,00 al 16,5%.....	<u>528,00</u>
Quota 2 resultant.....	3.873,00

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Atès que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.151), aquest forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

Escala general: 5.550 al 9,50%.....	527,25
Quota 3 resultant.....	527,25
Escala autonòmica: 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): 3.762,75 – 527,25.....	3.235,50
Quota íntegra general autonòmica (quota 2 – quota 4): 3.873,00 – 555,00	3.318,00

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 9,5%:	570,00
Resta 6.000,01 al 10,5%:.....	<u>630,00</u>
Suma	1.200,00

5. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra general (3.235,50 + 3.318,00)	6.553,50
Quota íntegra de l'estalvi (1.200,00 + 1.200,00)	2.400,00
Quota íntegra total (6.553,50 + 2.400,00).....	8.953,50
Deduccions	1.500,00
Quota líquida total	7.453,50

Solució (continuació):

Deducció per doble imposició internacional (la menor de A o B):

A) Import efectiu satisfet en 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, a la part de base liquidable, general i de l'estalvi, gravada en l'estranger.	
Tipus mitjà efectiu de gravamen general: (1)	
$[7.453,50 \times (6.553,50 \div 8.953,50)] \div 31.200 \times 100 = 17,48\%$	
Tipus de gravamen de l'estalvi: (2)	
$[7.453,50 \times (2.400,00 \div 8.953,50)] \div 12.000 \times 100 = 16,65\%$	
Part de base liquidable general gravada en l'estranger: (3)	
$(31.200 \times 6.000) \div 36.000$	5.200,00
Part de base liquidable de l'estalvi gravada en l'estranger (4)	6.000,00
Impost suportat a Espanya:	
Part de la base liquidable general $(5.200 \times 17,48\%)$	908,96
Part de la base liquidable de l'estalvi $(6.000 \times 16,65\%)$	999,00
Import de la deducció per doble imposició internacional [la menor de A) o B)]	
Per rendiments (908,96) + Per guany patrimonial (999,00).....	907,96

Notes a l'exemple:

(1) El tipus de gravamen general es determina per mitjà de 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 per mitjà de 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 en l'estranger es determina aplicant la reducció que proporcionalment correspon als rendiments obtinguts en l'estranger i integrats en la base liquidable. L'operació esmentada pot representar-se per mitjà de la fórmula següent:

$$\frac{(\text{Base liquidable general} \times \text{rendiments obtinguts en l'estranger})}{\text{Components positius de la base imposable general}}$$

(4) Atés que en aquest exemple tots els components de la base liquidable de l'estalvi són positius, la part de la base liquidable de l'estalvi gravada en l'estranger coincideix amb l'import obtingut en l'estranger, per no ser aplicable a la base liquidable de l'estalvi cap minoració, ja que el mínim personal forma part en la seua totalitat de la base imposable general i sobre aquesta no s'ha aplicat cap reducció.

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional (art. 91.10 Llei l'IRPF)

En els supòsits en els quals siga procedent la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, serà deduïble per aquest concepte l'Impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció es practicarà encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en el qual es va realitzar la inclusió.

La deducció no podrà excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

- **Important:** *en cap cas podran deduir-se 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 de la Llei de l'IRPF)

En els supòsits d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge ⁽¹⁰⁾, els impostos que poden deduir per aquest concepte els declarants que hagen inclòs les rendes derivades de la cessió esmentada són els següents:

- a) L'impost personal pagat, a Espanya o en l'estranger, per la persona o entitat primera cessionària dels drets d'imatge en la part que corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que haja sigut objecte d'inclusió en el present exercici.
- b) L'impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de distribució dels dividendes o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori del qual es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la base imposable pel declarant.
- c) L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge en l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'Impost sobre la Renda de no Residents que corresponga a la contraprestació obtinguda com a conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cessionària.

Aquestes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en el qual es va realitzar la inclusió.

- **Important:** *en cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.*

Límit màxim

L'import d'aquestes deduccions no podrà excedir, en el conjunt, la quota íntegra que pertoque satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Els beneficis procedents de l'Impost sobre les Rendes del Capital reconeguts a les societats concessionàries d'autopistes de peatge i a les restants entitats a les quals es refereix la disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE de l'1), continuen aplicant-se en l'actualitat d'acord amb les normes de l'Impost sobre les rendes del capital.

⁽¹⁰⁾Les condicions i els requisits de la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge es comenten en el capítol 10, pàgines 354 i s.

Atés que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en l'Impost sobre les Rendes del Capital era el 24 per 100 i que la bonificació atorgada ascendia al 95 per 100, el contribuent perceptor d'aquest tipus de rendiments únicament suporta una retenció efectiva de l'1,2 per 100 ($24 \times 5\%$). No obstant això, l'import total de la bonificació que ascendeix al 22,8 per 100 ($24 \times 95\%$) també resulta deduïble per aplicació del benefici fiscal que transitòriament continua sent aplicable. Ara bé, aquesta última quantia opera com una deducció de quota sense generar dret a devolució, ja que aquest dret deriva de les quantitats efectivament retingudes.

En conseqüència, en la casella 536 de la pàgina 15 del model de declaració, es farà constar l'import de les retencions no practicades efectivament que, no obstant això, té la consideració de fiscalment deduïbles de la quota, i es consignaran les retencions efectivament suportades en la casella corresponent a aquestes.

Quota resultant de l'autoliquidació

La quota resultant de l'autoliquidació és el resultat d'aplicar sobre la quota líquida total o, si és el cas, sobre la quota líquida total incrementada les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, així com 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 de la quota resultant de la liquidació determinarà la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, en cada cas, pertoque efectuar.

- **Important:** la quota resultant de l'autoliquidació haurà de ser una quantitat positiva o zero.

Quota diferencial

(art. 79 Llei IRPF)

De la quota resultant de l'autoliquidació es deduirà l'import dels pagaments a compte corresponent a l'exercici 2016 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, si és el cas, les quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta consideració per canvi de residència), i s'obté la **quota diferencial**.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i els ingressos a compte poden provindre de les classes de rendes següents:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (constituïska o no activitat econòmica).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (excepte arrendaments d'immobles urbans).
- Per aplicació del règim especial d'atribució de rendes.
- Per imputacions d'agrupacions d'interés econòmic i unions temporals d'empreses.

- Per imputacions de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge.
- Per guanys patrimonials, incloent-hi premis.

Les persones i entitats obligades a retindre o a ingressar a compte estan obligades a expedir, en favor del contribuent, un certificat acreditatiu de la retenció practicada o dels ingressos a compte efectuats, així com de les restants dades referents al contribuent que hagen sigut incloses en el corresponent resum anual de retencions i ingressos a compte de l'IRPF. (11)

El certificat amb els requisits anteriorment esmentats haurà de posar-se a disposició del contribuent abans de l'obertura del termini de declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (art. 108.3 Reglament de l'IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques deduiran els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2016, segons conste en els models 130 o 131 presentats.

Quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents satisfetes per contribuents que han adquirit la condició esmentada per canvi de residència

Les persones físiques que en l'exercici 2016 hagen adquirit la condició de contribuents de l'IRPF per haver passat a tindre la residència habitual en territori espanyol a l'efecte d'aquest impost, podran deduir l'import que, si és el cas, hagueren satisfet en concepte de quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents, sempre que es tracte de quotes d'aquest impost meritàries en l'exercici 2016.

Les retencions i els ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents que, si és el cas, hagueren sigut practicades durant l'exercici 2016, tindran per a aquests contribuents la consideració de pagaments a compte de l'IRPF, per la qual cosa l'import d'aquests s'inclourà entre les retencions i els ingressos a compte que pertoque, atenent la naturalesa de les rendes sobre la qual es van practicar.

Retencions a compte efectivament practicades en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell

Tenen la consideració de pagaments a compte de l'IRPF les retencions a compte efectivament practicades en virtut del que estableix 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. (12)

Resultat de la declaració

La quota diferencial, com a regla general, constitueix el resultat de la declaració. No obstant això, en aquells supòsits en els quals el contribuent tinga dret a la deducció per maternitat establida en l'article 81 de la Llei de l'IRPF, o a les deduccions per família nombrosa o perso-

(11) Vegeu la Resolució del Departament de Gestió Tributària de l'AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE del 22), així com la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, de l'esmentat departament de gestió tributària de l'AEAT (BOE del 31).

(12) Vegeu l'article 99.11 de la Llei de l'IRPF. Cal tindre 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 sigut modificada per la Directiva 2014/48/UE del Consell, de 24 de març de 2014.

nes amb discapacitat a càrrec previstes en l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el resultat de la declaració vindrà determinat per les operacions que s'indiquen en la pàgina següent:

(±)	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 (a ingressar o a tornar)

Si el resultat de la declaració és una quantitat positiva, no oblide ingressar el seu import, bé siga la totalitat o el primer termini, dins del període comprés entre els dies 5 d'abril i fins al 30 de juny de 2017, els dos inclosos.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que en resulte a favor seu, sol·licitud que ha d'efectuar-se en el document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no podrà excedir la suma de la quantitat reflectida en la casella 549 en concepte de pagaments a compte més la suma, de ser positiva, de la diferència entre les quantitats reflectides en les caselles 551 i 552 relatives a les deduccions per maternitat i, de les caselles 562 i 563 en la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles 575 i 576 en la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles 589 i 590 en la deducció per família nombrosa i, finalment de les caselles 591 i 592 en la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Deducció per maternitat (arts. 81 Llei l'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 podran aplicar les persones següents:

a) Les dones amb fills menors de tres anys en els quals concórreguen les circumstàncies següents:

- **Que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents** pels fills als quals es refereix aquesta deducció. ⁽¹³⁾
- **Que realitzen una activitat per compte propi o d'un altre.**
- **Que estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.**

■ **Important:** *la deducció per maternitat és incompatible amb la prestació o subsidi per desocupació o amb les situacions d'excedència voluntària.*

b) El pare o tutor, en cas de defunció de la mare o quan tinga la guarda o custòdia de manera exclusiva i complisca els requisits comentats en la lletra a) anterior.

En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte del **tutelat o acollit**, el seu import haurà de repartir-se entre aquests per parts iguals.

■ **Important:** *amb l'única excepció dels supòsits assenyalats en la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegrament i exclusivament a la mare, sempre que complisca els requisits indicats per a tindre dret a aquesta. En conseqüència, en cap cas diferent dels esmentats serà admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o prorrateig d'aquesta entre el pare i la mare.*

Fills que donen dret a l'aplicació de la deducció

a) Els fills per naturalesa, des del mes del naixement fins al mes anterior a aquell en el qual complisquen els tres anys, els dos 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 podrà practicar durant els tres anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil, sempre que l'adoptat o acollit siga menor d'edat en el moment de l'adopció o acolliment.

Quan la inscripció no siga necessària, la deducció es podrà practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declare.

Quan tinga lloc l'**adopció d'un menor que haja estat en règim d'acolliment**, o quan es produïska un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció es practicarà durant el temps que reste fins a posar fi al termini màxim de tres anys anteriorment citat.

Quantia i límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que atorgue dret a aquesta és de **100 euros per cada mes** del període impositiu en el qual concórreguen de manera simultània els requisits anteriorment comentats.

La determinació dels fills que donen dret a la deducció es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes. En conseqüència, en cas de fills per naturalesa es computarà completament el mes de naixement, sense que es compute el mes en el qual el fill complisca els tres anys.

Pel que fa al requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, aquest s'entendrà complit quan aquesta situació es produïska en qualsevol dia del mes.

(13) Els requisits per a l'aplicació del mínim per descendents es comenten en les pàgines 486 i s.

L'import de la deducció per maternitat per cada fill que atorgue dret a aquesta no podrà superar cap de les dues quantitats que a continuació s'assenyalen:

a) 1.200,00 euros anuals.

b) L'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats meritades en cada període impositiu posterior al naixement, l'adopció o l'acolliment.

A aquests efectes, es computaran les cotitzacions i quotes corresponents als mesos en els quals el fill genere dret a deducció i en els quals es complisquen tots els requisits per a aplicar-la. El còmput s'efectuarà pels imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre per la situació personal de l'afiliat o mutualista i s'inclou en el import íntegre esmentat les quotes corresponents al treballador i a l'ocupador.

Abonament anticipat de la deducció

Els **contribuents amb dret a l'aplicació de la deducció** per maternitat **poden sol·licitar** a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'**abonament de manera anticipada** per cada un dels mesos en els quals estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o mutualitat i cotitzen els terminis mínims que a continuació s'indiquen:

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 siga, almenys, del 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i estiguen en 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 realitzen, almenys, deu jornades reals en el període esmentat.

d) Treballadors inclosos en la resta de règims especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que estiguen en alta durant quinze dies en el mes.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció ha d'ajustar-se al model 140 aprovat per l'ordre EHA/394/2011, de 21 de febrer (BOE del 28). D'acord amb l'ordre esmentada, una vegada efectuada la sol·licitud, no cal reiterar-la durant el període de temps al qual es tinga dret a l'abonament anticipat de la deducció, llevat que es comuniqui l'alta de nous fills.

També ha d'utilitzar-se el model 140 per a comunicar l'incompliment dels requisits establits per a la percepció de l'abonament anticipat, així com per a la comunicació de les variacions següents:

a) Defunció del beneficiari amb dret a l'abonament anticipat de la deducció.

b) Baixa del beneficiari en la Seguretat Social o mutualitat.

c) Canvi de residència del beneficiari en 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 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, per obtenir rendes superiors a 8.000 euros, o per obtenir rendes que determinen l'obligació de presentar 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 la quota diferencial esmentada resulte positiva o negativa. En conseqüència, l'import de la deducció haurà de fer-se constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a “Quota diferencial i resultat de la declaració”, casella 551 de la pàgina 16 del model de declaració.

Els contribuents als quals, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haja satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, hauran de consignar en la casella 552 de la pàgina 16 de la declaració la suma d'aquestes quantitats que corresponguen a l'exercici 2016.

- **Important:** *no seran exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que corresponga.*

Exemple:

La senyora P.C.A. ha estat donada d'alta en el Règim General de la Seguretat Social durant tot l'any 2016, i ascendeixen a 1.800 euros els imports íntegres de les cotitzacions i quotes anuals meritades al règim esmentat.

La senyora P.C.A. té dos fills, el major nascut el 13 d'agost de 2014 i el menor nascut el 31 de gener de 2016.

Determinar l'import de la deducció per maternitat corresponent a l'exercici 2016 i el resultat de la declaració, sabent que la quota diferencial d'aquesta ascendeix a 1.500 euros i que la contribuent no ha sol·licitat el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Deducció corresponent al fill major:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 7 mesos
- Import de la deducció (7 mesos x 100,00 euros) 700,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros). (1)

Deducció corresponent al fill menor:

- 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 (1.500,30 – 1.900,00)	–400,00

(1) Preval l'import de 1.200 euros anuals per cada fill, al ser superior l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social (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)

S'estableixen quatre noves deduccions destinades a reduir la tributació dels contribuents amb més càrregues familiars, que minoraran la quota diferencial de manera anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, és a dir, amb independència que aquesta quota diferencial resulte positiva o negativa i se'n pugui 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.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de les deduccions

1. En general

Podran aplicar aquestes deduccions els següents contribuents:

- Els que **exercisquen una activitat per compte propi o d'un altre** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Els que perceben **prestacions contributives** i assistencials del sistema de protecció de la desocupació.

En el supòsit dels desocupats, per a tindre dret a aplicar les deduccions és necessari estar cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de la desocupació. No és suficient estar inscrit com a demandant d'ocupació.

- Els que perceben **pensions** abonades pel Règim General i els Règims Especials de la Seguretat Social o pel Règim de Classes Passives de l'Estat.
- Els que perceben 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 tracte de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social.

L'aplicació de les deduccions s'estén als contribuents donats d'alta en l'estranger en sistemes públics de protecció social anàlegs a la Seguretat Social espanyola o a les mutualitats de previsió social alternatives a la Seguretat Social, i als que reben prestacions per desocupació o pensions de règims públics de previsió social corresponents a Estats diferents d'Espanya.

2. En particular, segons la situació familiar que dóna dret a la deducció

A més de l'anterior i, en funció de la deducció que es pretenga aplicar, tindran dret a minorar la quota diferencial els contribuents en els quals concórreguen les circumstàncies següents:

- a) Per cada descendent amb discapacitat**, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents ⁽¹⁴⁾ previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.
- b) Per cada ascendent amb discapacitat**, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per ascendents previst ⁽¹⁵⁾ en 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 forme part d'una família nombrosa d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

⁽¹⁴⁾ El mínim per descendents es comenta en les pàgines 485 i s. del capítol 14.

⁽¹⁵⁾ El mínim per ascendents es comenta en les pàgines 488 i s. del capítol 14.

- **Important:** *el contribuent haurà de comptar amb el títol de família nombrosa o, si és el cas, acreditar la condició de persona amb discapacitat del ascendent o descendent o ascendent, d'acord amb el que s'estableix en l'article 72 del Reglament de l'IRPF.*

d) Per ser un **ascendent amb dos fills i complir totes i cada una de les condicions següents:**

- **Estar separat legalment, o sense vincle matrimonial**
- **No tindre dret a percebre anualitats per aliments pels fills**
- **Tindre dret pels fills a la totalitat del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.**

Els contribuents separats legalment amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tenen dret a la totalitat del mínim quan tinguin atribuïda la guarda i custòdia dels fills.

Per tant, quan la guarda i custòdia siga compartida, el mínim per descendent es prorratejarà entre ambdós pares.

Els ascendents sense vincle matrimonial amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tindran dret a aplicar la totalitat del mínim quan no hi haja convivència amb l'altre progenitor i ambdós fills convisquen 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 l'aplicació del mínim per descendents.

Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec

- Fins a **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del 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 forme 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'incrementarà en un 100 per 100, és a dir, fins a **2.400 euros anuals** en 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** per ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tinga dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorrateig, càlcul i límit de les deduccions

Prorrateig

- 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 prorratejarà

entre ells per parts iguals, sense perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat a la qual més avant ens referim.

Càlcul

- Les deduccions s'apliquen, per a cada contribuent amb dret a aquestes, proporcionalment al nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits previstos per a aplicar-la.

- A l'efecte del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a la qual es refereix l'apartat anterior es tindran en compte les regles següents:

1a La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

2a Per a contribuents que exercisquen una activitat per compte propi o d'un altre, el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutuallitat s'entendrà complit quan aquesta situació es produísca en qualsevol dia del mes.

3a Per a contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i prestacions anàlogues a les anteriors, el requisit de percebre les esmentades prestacions s'entendrà complit quan aquestes prestacions es perceben en qualsevol dia del mes, i no serà aplicable el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutuallitat.

Límit

- En cas de contribuents que exercisquen una activitat per compte propi o d'un altre per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutuallitat, el límit per a cada una de les deduccions serà l'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutuallitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu després del moment en el qual es complisquen els requisits previstos per a la seua aplicació.

A aquests efectes es tindrà en compte de manera conjunta, tant el nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits previstos per a la seua aplicació com les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutuallitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

- **Atenció:** a l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

- No obstant això, si el contribuent tinguera dret a la deducció respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, l'esmentat límit s'aplicarà de manera independent respecte de cada un d'ells.

- En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment en un 100 per 100 de la deducció (1.200 euros) no es tindrà en compte a l'efecte de l'esmentat límit.

- Als contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions de la Seguretat Social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors no els resulta d'aplicació el límit per a cada deducció de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutuallitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu ni, en cas que s'haja cedit a favor seu el dret a la deducció,

es tindran en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren 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 si.

Abonament anticipat de les deduccions

Supòsits i requisits

Els contribuents amb dret a l'aplicació d'aquestes deduccions podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada en els següents supòsits i amb requisits que s'indiquen:

- En cas dels contribuents que exercisquen una **activitat per compte propi o d'un altre** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **per cada un dels mesos en els quals estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o mutualitat i cotitzen els terminis mínims** que a continuació s'indiquen:

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 siga de, com a mínim, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims esmentats en el paràgraf anterior.

c) En cas de treballadors per compte d'altri en alta en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte d'Altri Agraris inclosos en el Règim General de la Seguretat Social quan s'haja optat per bases diàries de cotització, que realitzen, almenys, deu jornades reals en aquest període.

d) Treballadors inclosos en la resta de règims especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies en el mes.

- En cas dels contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de la desocupació**, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i **prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cada un dels mesos en els quals es perceben 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 abonen les prestacions i pensions estaran 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 qui hagen satisfet les esmentades prestacions o pensions durant el mes anterior.

Procediment

1. Sol·licitud per a l'abonament anticipat

La tramitació de l'abonament anticipat s'efectuarà d'acord amb el procediment següent:

- **Presentació de la sol·licitud de l'abonament anticipat**

Podrà presentar-se la sol·licitud d'abonament anticipat a partir del moment en el qual, complint-se els requisits i condicions establits per al dret a la seua percepció, el contribuent opte per la modalitat d'abonament anticipat d'aquesta.

La sol·licitud ha d'ajustar-se al model 143 aprovat per 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 hauran d'omplir-se les dades del dit model que corresponguen de les que s'hi han arreplegat depenent de la modalitat de deducció que s'estiga sol·licitant.

Una vegada presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no serà necessari reiterar-la durant tot el període en el qual es tinga dret a l'abonament anticipat de la deducció, excepte per a comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

Es presentarà una sol·licitud per cada deducció a la qual es puga tindre dret i, en cas de la deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec, respecte de cada ascendent o descendent que done dret a la deducció.

- **Tramitació de la sol·licitud d'abonament anticipat**

La sol·licitud es podrà presentar utilitzant una de les dues modalitats següents:

a) Modalitat individual. Es presentarà una sol·licitud per cada contribuent amb dret a deducció. S'abonarà al sol·licitant la quantitat que en resulte de dividir l'import que corresponga entre el nombre de contribuents 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 formen part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de la qual es tracte.

b) Modalitat col·lectiva. La sol·licitud es presentarà per tots els contribuents que pogueren tindre dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas s'haurà de designar com a primer sol·licitant un contribuent que complisca, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits previstos per a l'aplicació de la deducció que corresponga. L'abonament anticipat s'efectuarà mensualment sense cap prorratèig, per import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa. Aquest import serà de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial.

Cada mes de gener es podrà modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cada una de les deduccions.

Els descendents o ascendents que s'indiquen en la sol·licitud hauran 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 que té disponibles, si considera procedent la sol·licitud, abonarà d'ofici de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant.

En cas que no siga procedent l'abonament anticipat de la deducció, l'Agència Estatal d'Administració Tributària procedirà a dictar una resolució expressa que serà notificada a l'interessat. L'acord que denegue la sol·licitud haurà de ser en tot cas motivat.

- **Cobrament**

L'abonament de les deduccions de manera anticipada s'efectuarà mensualment per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per mitjà de transferència bancària, per l'import que corresponga en funció de si és una sol·licitud individual o col·lectiva i dels mesos en els quals es complisquen les condicions. El ministre d'Hisenda i Funció Pública i Administracions Públiques podrà autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concórreguen circumstàncies que ho justifiquen.

2. Comunicació de variacions que afecte l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de les dites deduccions estaran obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten el seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció.

La comunicació de les dites variacions haurà de fer-se en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en el qual s'haja produït la variació o l'incompliment dels requisits, utilitzant el model 143.

3. Regularització per la percepció de l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment

Han de distingir-se dos supòsits:

- **Contribuents no obligats a declarar**

Els contribuents no obligats a presentar declaració per l'IRPF hauran de regularitzar la seua situació tributària quan l'import percebut per cada una de les deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat o per ascendents amb dos fills no es corresponga amb el del seu abonament anticipat, per mitjà de l'ingrés de les quantitats percebudes en excés. Per a això han de presentar el model 122 en el termini comprés entre la data en la qual els pagaments anticipats s'hagen percebut de forma indeguda fins que finalitze el termini per a la presentació de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en el qual s'haja percebut el pagament anticipat de forma indeguda. ⁽¹⁶⁾

No obstant per al 2016, la presentació del model 122 en el qual es regularitzen quantitats percebudes en excés durant eixe exercici haurà de realitzar-se en el termini establert per a la presentació de la declaració de l'IRPF 2016.

- **Contribuents obligats a declarar**

En cas de contribuents obligats a declarar que hagen percebut l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment, hauran de procedir a regularitzar la seua situació en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en el qual s'haja percebut l'abonament anticipat indegudament.

Cessió del dret a la deducció

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, podrà cedir el dret a la deducció a un d'ells.

Es considera que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals per aquesta cessió.

⁽¹⁶⁾ Vegeu l'ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la qual s'aprova el model 122 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat a càrrec o per ascendent amb dos fills separat legalment o sense vincle matrimonial. Regularització del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE del 10).

Supòsits en els quals s'entén cedit el dret a favor d'un altre contribuent

S'entén cedit el dret en els casos següents:

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions i hagueren presentat una sol·licitud d'abonament anticipat de manera col·lectiva, s'entendrà cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant, qui haurà de consignar en la declaració de l'IRPF l'import de la deducció i la totalitat del pagament anticipat percebut.
- En la resta de casos, s'entendrà cedit el dret a la deducció en favor del contribuent que aplique la deducció en la seua declaració, havent de constar aquesta circumstància en la declaració de tots els contribuents que tingueren dret a la deducció, llevat que el cedent siga un no obligat a declarar, i en aquest cas la cessió s'efectuarà per mitjà de la presentació del model 121 que haurà de presentar-se en el termini establert en cada exercici per a la presentació de la declaració de l'IRPF. (17)

▪ **Atenció:** *en cas de cessió del dret a favor d'un altre contribuent aquest s'haurà d'indicar en la pàgina 16 de la declaració, dins de la deducció que corresponga, que li han cedit el dret a la deducció i si és el cas el NIF del cedent.*

Regles especials per al càlcul de la deducció

Quan es duga a terme la cessió, a l'efecte del càlcul de la deducció, s'aplicaran **les següents regles especials**:

- a) L'import de la deducció no es prorratejarà entre ells sinó que s'aplicarà íntegrament pel contribuent en el favor del qual s'haja cedit la deducció.
- b) Es computaran els mesos en els quals qualsevol dels contribuents que tingueren dret a la deducció complisca els requisits.
- c) Es tindran en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.
- d) Els imports que, si és el cas, s'hagueren percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en el favor del qual s'haja cedit la deducció.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, amb independència que aquesta quota diferencial resulte positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que corresponga aplicar haurà de fer-se 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 **562** per a la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec, **575** per a la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec, **589** la deducció per família nombrosa i **591** 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 ascendents amb discapacitat que s'especifiquen en les deduccions per persones amb discapacitat a càrrec hauran de disposar de NIF.*

(17) Vegeu l'ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la qual s'aprova el model 121 “Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec. Comunicació de la cessió del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració” (BOE del 10).

Els contribuents als quals, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haja satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, hauran de consignar la suma d'aquestes, en funció de la deducció que corresponga, en la caselles **563** (deducció per descendents amb discapacitat a càrrec), **576** (deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec), **590** (deducció per família nombrosa) i **592** (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'hagen cobrat quantitats anticipadament i el contribuent, en cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tinga dret al mínim per descendents o per ascendents haurà de regularitzar aquesta situació en la seua declaració per l'IRPF consignant en les caselles **593** i **595**, segons corresponga, l'import cobrat que ha de regularitzar.

En el supòsit de contribuents no obligats a declarar, tal regularització s'efectuarà per mitjà de l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, forma i termini que determine el ministre d'Hisenda i Funció Pública.

- **Important:** *no seran 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 corresponguen 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 F.G.D., que percep una pensió de jubilació de la Seguretat Social de 1.600 euros mensuals, i la senyora T.V.J. conviu amb el seu fill de 35 anys que té acreditat des de 1992 un grau de discapacitat del 33 per 100 i que percep una renda exempta.

Determinar l'import de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2016 sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendeix a 2.300 euros i que al juliol de 2016 van sol·licitar i van percebre de manera col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució

Nota prèvia: El senyor F.G.D. compleix els requisits per a aplicar la deducció en ser pensionista i tindre dret al mínim per descendents en aquest cas en tractar-se d'un fill amb discapacitat siga quina siga la seua edat, que conviu amb el contribuent i no tenen rendes anuals, excloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta declaració. Per la seua banda, la senyora T.V.J. no té dret a la deducció en no exercir cap tipus d'activitat per compte propi o d'un altre ni percebre prestacions com a pensionista o desocupada.

Quota diferencial 2.300,00

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)**

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 (2.300 - 600) 1.700,00

(1) En tractar-se d'un contribuent que percep una pensió de la Seguretat Social no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que sí que estableix per a contribuents que exerceixen una activitat per compte propi o d'un altre.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'han complit tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre.

(2) Des de juliol al desembre ha rebut 6 mesos l'abonament anticipat per 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 G.V.V. de 77 anys, amb un 45 per 100 de discapacitat, percep una pensió de jubilació de 6.500 euros anuals i no presenta declaració de l'IRPF. Té 2 fills amb els quals conviu al llarg de l'any (6 mesos amb cada un). El primer d'ells, el senyor P.V.P. va treballar per compte d'altri de gener a octubre de 2016 amb unes cotitzacions a la Seguretat Social de 1.400 euros. El segon, el senyor L.V.P. va treballar també per compte d'altri de gener a maig de 2016, complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cada un dels mesos i des de juny a desembre de 2016 ha estat percebent la prestació de desocupació. La quota diferencial IRPF l'any 2016 ha sigut per a cada un dels germans -1.100 euros per al senyor P.V.P i 250 per al senyor L.V.P.

Determinar per a cada un dels contribuents l'import de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2016 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que cap va sol·licitar l'abonament anticipat de la deducció ni va cedir el seu dret a l'altre.

Solució:

A) Contribuent el senyor P.V.P.

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) En tindre els dos germans dret a la deducció la quantia d'aquesta es prorratejarà entre ells per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cada un). L'import resultant ($1.200 \div 2 = 600$ euros) s'aplica per cada contribuent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits previstos per a aplicar-la (en aquest cas compleix els requisits d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i dret al mínim per ascendent 10 mesos).

Per tant, $600 \div 12 \text{ mesos} \times 10 \text{ mesos} = 500$ euros correspon al contribuent deduir i aquest import preval, ja que l'import de les cotitzacions i quotes meritedes a la Seguretat Social és superior (1.400 euros).

B) Contribuent el senyor L.V.P.

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)

Abonament anticipat:..... 0,00

Resultat de la declaració -350,00

(1) El contribuent té dret a la meitat de la deducció (600 euros). Aquest import ha d'aplicar-lo proporcionalment al nombre de mesos en els quals es compleixen de manera simultània els requisits. En aquest cas els compleix durant tot l'any perquè 5 mesos va estar d'alta en la Seguretat Social i la resta va percebre prestació per desocupació.

Exemple 3. Deducció per família nombrosa amb cessió del dret i abonament anticipat

Matrimoni format pel senyor R.P.G. i senyora M.G.B., ambdós han treballat en 2016. Ell com a funcionari d'un ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per un import anual de 527 euros. Ella va exercir una activitat professional havent estat donada d'alta durant tots els mesos de l'any en el Règim Especial de Treballadors Autònoms, per la qual cosa va cotitzar per un import anual de 2.100 euros.

El matrimoni té tres fills de 20, 15 i 13 anys, respectivament, dedicats als seus estudis i està en possessió del títol de família nombrosa de categoria general.

Determinar l'import de la deducció per família nombrosa corresponent a l'exercici 2016 i el resultat de la seua declaració,

tenint en compte que el senyor R.P.G. va cedir a l'altre progenitor el seu dret a la deducció, que van sol·licitar al març de manera col·lectiva l'abonament anticipat i que la quota diferencial IRPF de senyora M.G.B. ha sigut l'any 2016 de 300 euros.

Solució:

Contribuent la senyora M.G.B.

Nota prèvia: El senyor R.P.G. no haurà de consignar res en la seua declaració d'IRPF en les caselles relatives a la deducció per família nombrosa per haver cedit el seu dret 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) Com a conseqüència de la cessió es computaran els mesos en els quals qualsevol dels contribuents que tingueren dret a la deducció complisca els requisits (en aquest cas 12 mesos) i la senyora M.G.B. aplicarà íntegrament en la seua declaració d'IRPF de 2016 l'import de la deducció que corresponga i la totalitat del pagament anticipat percebut.

(2) En haver-hi cessió es tenen en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents als dos progenitors ($2.100 + 527 = 2.627$). Al ser superior l'import de les cotitzacions i 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 des de març fins a desembre (1.000 euros). Aquest import es considerarà obtingut pel contribuent a favor del qual s'haja 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 M.B.A. divorciada amb dos fills la guarda i custòdia dels quals té atribuïda. 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.

Determinar 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 M.B.A. ha rebut una prestació fins a octubre de 2016 i un subsidi per desocupació els mesos de novembre i desembre de 2015, que la seua quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de gener.

Solució:

Nota prèvia: En el present exemple es compleixen tant els requisits per a 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 a aplicar la deducció per família nombrosa, ja 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 família nombrosa la constituïda per un ascendent amb dos fills, en la qual un d'ells tinga com en aquest cas una discapacitat. El contribuent ha d'optar per aplicar una deducció o l'altra però no les dos. 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, en existir un descendent amb discapacitat pel qual la senyora M.B.A. té dret a la totalitat 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 (ambdós deduccions són compatibles entre si).

Solució (continuació)

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
- Limit de la deducció (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

B) Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció 1.200,00
- Limit 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) En tractar-se d'un contribuent que percep una prestació per desocupació (de gener a octubre) i una altra d'assistència (novembre i desembre) no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que sí que s'estableix per als contribuents que exerceixen una activitat per compte propi o d'un altre.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'han complert tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre.

(2) Des de gener fins a desembre ha rebut 12 mesos l'abonament anticipat per 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 2016

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 en el 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 de residència del contribuent en l'exercici 2016 aconsegueix el que estableix 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 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 permeten fer visible el caràcter cedit d'aquest impost.

A aquests efectes, els contribuents, a excepció dels que, en l'exercici 2016 hagen tingut la residència habitual en l'estranger o en les ciutats amb estatut d'autonomia de Ceuta o Melilla,

ompliran l'apartat "O" de la pàgina 15 de la declaració per a determinar l'import de l'IRPF que correspon a la seua comunitat autònoma de residència.

La determinació d'aquest import es realitzarà d'acord amb les operacions següents:

(+) Quota líquida autonòmica incrementada, casella 531

(-) El 50 per 100 dels imports corresponents a:

- Deducció per doble imposició internacional, per raó de rendes obtingudes i gravades a l'estranger, casella 533
- Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, casella 534.
- Deducció per doble imposició en els supòsits del règim d'imputació de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge, casella 535.

(=) Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent.

Regularització de situacions tributàries

Regularització per mitjà de la presentació d'autoliquidació complementària

Els errors o les omissions patits en declaracions ja presentades que hagen motivat la realització d'un ingrés inferior al que legalment haja correspost o la realització d'una devolució superior a la procedent, han de regularitzar-se per mitjà de la presentació d'una autoliquidació complementària a l'originàriament presentada.

També han de regularitzar-se per mitjà de la presentació d'autoliquidacions complementàries aquelles situacions o circumstàncies sobrevingudes que motiven 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 capítol en l'epígraf "Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors", ha de regularitzar-se en l'autoliquidació de l'exercici en el qual s'haja produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per a la consolidació del dret a les deduccions esmentades.

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 podrà presentar autoliquidació complementària per a sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en cas que la devolució no haja sigut efectuada per l'Administració tributària.

Les autoliquidacions complementàries, que podran originar un import a ingressar o una quantitat a tornar inferior a l'anteriorment autoliquidada en cas que la devolució sol·licitada no haja sigut encara efectuada per l'administració tributària, hauran de realitzar-se en els impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

Així, s'haurà de presentar l'autoliquidació complementària en els termes anteriorment comentats, quan, després de la presentació de la declaració originària, es produïsquen algun dels supòsits següents:

Percepció de retards de rendiments del treball [art. 14.2 b) Llei IRPF]

S'haurà de presentar l'autoliquidació complementària quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuïent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents d'aquells en els quals van ser exigibles. Aquestes quantitats hauran d'imputar-se als períodes impositius en els quals van ser exigibles, i practicar, si és el cas, la corresponent autoliquidació complementària. ⁽¹⁸⁾

Aquesta autoliquidació complementària, que no comportarà sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es perceben els retards i el final del termini immediat següent de declaracions per l'IRPF.

Així, si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2017 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en aquest any abans d'acabar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2017), llevat que es tracte de retards de l'exercici 2016, i en aquest cas s'inclouran en la mateixa autoliquidació del exercici esmentat.

Per als retards que es perceben després de l'inici del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2016, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2017.

Pèrdua de la condició de contribuïent per canvi de residència (arts. 14.3 i 95 bis de la Llei de l'IRPF, 63.2 i 121 Reglament)

- **En general**

En cas que el contribuïent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el que estableix l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per l'impost esmentat. Per a això, haurà de practicar-se, si és el cas, l'autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuïent perda la seua 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 produïska a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuïent podrà optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que estableix el paràgraf anterior, o per presentar, a mesura en la qual s'obtenen 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 haja de declarar-se per aquest impost. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el qual haja correspost imputar les rendes esmentades en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuïent.

- **Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF**

A l'anterior s'uneix, a partir de l'1 de gener de 2016, el supòsit especial de regularització per imputació de guanys patrimonials per canvi de residència quan es donen les circumstàncies previstes en l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF. Els guanys patrimonials als quals es refereix l'esmentat article 95 bis de la Llei de l'IRPF hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per aquest IRPF practicant-se, si és el cas,

⁽¹⁸⁾ Vegeu, l'epígraf "Imputació temporal dels rendiments del treball" del capítol 3, pàgines 116 i s.

autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'Impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició.

Si el contribuent optara per l'aplicació de les especialitats previstes en l'esmentat article 95 *bis* de la Llei de l'IRPF en cas de canvi de residència a un altre estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària, i es produeix alguna de les circumstàncies previstes en l'article 95 *bis*.6.a) de la Llei de l'IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska alguna de les circumstàncies referides en l'article 95 *bis*.6.a) de la Llei de l'IRPF i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'Impost, o en el termini de declaració de l'Impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest és posterior.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, quan el contribuent perda la seua condició en 2017, el període impositiu al qual correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2016, per ser l'últim període en el qual ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

En l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 2 de la declaració haurà de marcar amb una "X" la casella **124** si la declaració complementària està 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'obtinguen, 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 està motivada per haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes en l'article 95 *bis* de la Llei de l'IRPF.

• **Pèrdua de la condició de resident del soci que va aplicar el règim de diferiment fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció i canvi de valors quan trasllade la seua residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu** (arts. 80.4 i 81.3 de la LIS; art. 14.3 Llei IRPF) ⁽¹⁹⁾

En cas de socis persones físiques que hagen aplicat el règim especial de diferiment fiscal previst en el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats i perden la seua condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes en el canvi o en les operacions d'escissió, fusió o absorció, en el moment del canvi de residència, i el seu valor fiscal (que és el valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), llevat que les accions o participacions queden afectes un establiment permanent situat en territori espanyol.

Ara bé, quan el soci adquireisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes que preveuen l'apartat 3 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el pagament del deute tributari resultant de l'aplicació de l'anterior serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seua normativa de desplaçament, quant a la meritació d'interessos de demora i a

⁽¹⁹⁾ Vegeu, dins del capítol 11, el règim de diferiment fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció de societats i de canvi de valors, pàgines 401 i s. i 404 i s., respectivament.

la constitució de garanties per al dit ajornament. Si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent haurà de marcar amb una “X” la casella **126** de l'apartat “Declaració complementària” de la pàgina 2 de la declaració.

Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats (arts. 51.8, disposició addicional onzena Llei IRPF i 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, així com pels partícips dels plans de pensions regulats en 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 en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, el contribuent haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, i presentar autoliquidacions complementàries, incloent-hi els interessos de demora.

Les autoliquidacions complementàries es presentaran 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 el qual es realitzi la disposició anticipada. (20)

Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat [arts. 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 el qual es va realitzar l'aportació o en els quatre següents té les conseqüències fiscals següents:

La despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com a disposició de béns o drets i, per tant, no és aplicable el que estableix l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. Ara bé, perquè aquesta conclusió siga possible, atés que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, haurà de constituir-se aquest últim, la qual cosa implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat puga estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua 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.

La persona aportant haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per mitjà de la presentació de la corresponent autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora que corresponguen.

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska la disposició i del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitzi la disposició esmentada.

b) En el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que haja deixat d'integrar en el període impositiu en el qual va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció arrellegada en la lletra w)

(20) Vegeu, dins del capítol 13, l'apartat “Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social”, pàgines 461 i s., així com el relatiu a “Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell”, pàgines 477 i s.

de l'article 7 de la Llei de l'IRPF, per mitjà de la presentació de la corresponent autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora que corresponguen. ⁽²¹⁾

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska la disposició i del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze la disposició esmentada.

c) Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'Impost sobre Societats.

En aquest supòsit haurà de distingir-se segons que el titular del patrimoni protegit siga un treballador de la societat o tinga la condició esmentada algun dels seus parents, el cònjuge o la persona que la tinga a càrrec seu.

En el primer cas, la regularització, en els termes anteriorment comentats haurà d'efectuar-la el mateix titular del patrimoni protegit i, en el segon cas, haurà d'efectuar la regularització esmentada el parent, el cònjuge o la persona que la tinga a càrrec seu i que siga treballador de la societat.

El treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'haja realitzat en el període impositiu. Quan la disposició haja sigut efectuada en el patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, també haurà d'efectuar la comunicació esmentada la treballadora esmentada.

Canvis de residència entre comunitats autònomes l'objecte principal dels quals consistisca a aconseguir una menor tributació efectiva (art. 72.2 i 3 Llei IRPF)

En els supòsits en els quals el canvi de residència a una altra comunitat autònoma tinga per objecte aconseguir una menor tributació efectiva en l'IRPF i, en virtut del que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es considere que no s'ha produït aquest canvi a efectes fiscals, el contribuent haurà de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen, incloent-hi els interessos de demora.

D'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es presumirà, llevat que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys, que no hi ha hagut canvi, en relació amb el rendiment cedit de l'IRPF, quan concórreguen les circumstàncies següents:

- a) Que l'any en el qual es produeix el canvi de residència o en el següent, la base imposable de l'IRPF siga superior, almenys, en un 50 per 100 a la de l'any anterior al canvi. En cas de tributació conjunta es determinarà d'acord amb les normes d'individualització.
- b) Que l'any en el qual es produeix la situació a la qual es refereix el paràgraf a) anterior, la seua tributació efectiva per l'IRPF siga inferior a la que haja correspost d'acord amb la normativa aplicable a la comunitat autònoma on residia amb anterioritat al canvi.
- c) Que l'any següent a aquell en el qual es produeix la situació a la qual es refereix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torne a tindre la residència habitual en el territori de la comunitat autònoma on va residir amb anterioritat al canvi.

El termini de presentació d'aquestes autoliquidacions complementàries acabarà el mateix dia que concloga el termini de presentació de les declaracions per l'IRPF corresponents a l'any en el qual concórreguen les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a efectes fiscals.

⁽²¹⁾ El comentari de l'exempció corresponent als rendiments del treball derivats de les aportacions realitzades a patrimonis protegits, així com als derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat, es realitza en la pàgina 53 del capítol 2.

Pèrdua total o parcial del dret a l'exempció per reinversió en habitatge habitual i en entitats de nova o recent creació (art. 41.5 Reglament IRPF)

Ha de presentar-se autoliquidació complementària quan, després de l'aplicació de l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivada de la transmissió de l'habitatge habitual, o d'accions o participacions en entitats de nova o recent creació, s'haja perdut, totalment o parcialment, el dret a les exempcions esmentades.

La pèrdua del dret a l'exempció esmentada pot produir-se com a conseqüència de:

- No haver-se efectuat la reinversió dins del termini legalment establert.
- Haver-se incomplert qualsevol altra de les condicions que determinen el dret al benefici fiscal esmentat. (22)

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska l'incompliment esmentat.

Pèrdua del dret a l'exempció per reinversió en rendes vitalícies (art. 42.5 Reglament IRPF)

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides per a l'aplicació de l'exempció per reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, i es presentarà en el termini que mitjance entre la data en la qual es produïska l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska el dit incompliment.

Pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie (art. 43.2.3r Reglament IRPF)

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se quan, després de l'aplicació de l'exempció, perdut per part dels treballadors en actiu de les societats, 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 establits en l'article 43 del Reglament de l'IRPF.

La pèrdua de l'exempció podrà produir-se com a conseqüència d'haver-se incomplert el termini de manteniment de les esmentades accions o participacions o qualsevol altre dels requisits previstos en l'article esmentat. (23)

(22) Vegeu, dins del 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 420 i s., com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació, pàgines 423 i ss

(23) Les condicions i els requisits que han de complir-se perquè l'entrega d'accions o participacions als treballadors en actiu no tinga la consideració de retribucions en espècie es comenten en la pàgina 90.

L'autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, haurà de presentar-se en el termini que hi ha entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska aquest incompliment.

Pèrdua de la reducció del 40 per 100 en els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions per incompliment del requisit de manteniment de les accions (Disposició transitòria dessetena Reglament IRPF)

En els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions regulats en l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF, en la seua 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, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska l'incompliment esmentat.

Pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament (art. 73.1 Reglament IRPF)

Quan, després de l'aplicació de l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, es produïska la pèrdua del dret a aquesta, haurà de presentar-se la corresponent autoliquidació complementària.

La pèrdua del dret a l'exempció es produirà en el supòsit que, dins dels tres anys següents a l'acomiadament o cessament del treballador, aquest torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella. (24)

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, haurà de presentar-se entre la data en la qual el treballador torne a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïska la circumstància esmentada.

Recompra d'elements patrimonials que hagen originat pèrdues computades en la declaració (art. 73.2 Reglament IRPF)

Quan el contribuent realitze l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogenis 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, (25) dins de l'any següent a la data en la qual els va transmetre, després de l'acabament del termini reglamentari de declaració del període impositiu en el qual va computar la pèrdua patrimonial derivada de la transmissió, haurà de regularitzar la seua situació tributària. (26)

Per a això, haurà de presentar-se la corresponent autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska

(24) Vegeu, dins del capítol 2, els requisits establits per a l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, pàgines 39 i s.

(25) Modificada per última vegada en la Directiva 2010/78/UE, de 24 de novembre (DOL 15 desembre 2010).

(26) Vegeu, dins del capítol 11, el tractament de les pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials quan es tornen a comprar en un determinat termini els mateixos elements o, en el supòsit de transmissió de valors o participacions, quan s'adquirisquen valors o participacions homogenis, pàgina 374.

l'adquisició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitza la recompra de l'element patrimonial.

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusules sòl) que hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors (Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

No s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusula sòl), **junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris**, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals. (27)

Quan tals quantitats objecte de devolució s'hagueren inclòs en declaracions d'anys anteriors com a despesa deduïble, perdran tal consideració havent de practicar-se **autoliquidació complementària** corresponent a tals exercicis, **sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec** en el termini comprés entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per l'IRPF.

Aquesta regularització afectarà únicament els exercicis respecte dels quals **no haja prescrit** el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació, perdran tal consideració,

No obstant això, si es tracta de **quantitats derivades de l'aplicació de clàusules sòl que hagueren sigut satisfetes pel contribuïent en 2016** i l'acord de devolució d'aquestes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral es produeix abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF de 2016 (30 de juny de 2017), no es tindran en compte com a despesa deduïble en el dit exercici.

Ompliment, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

La nova autoliquidació arregarà la totalitat de les dades que hagen de ser declarades, i s'incorporaran, junt amb les correctament reflectides en l'autoliquidació originària, les de nova inclusió o modificació.

Una vegada determinat el resultat de l'autoliquidació complementària, es procedirà a efectuar la corresponent regularització. A aquests efectes, es restarà del resultat de l'autoliquidació complementària l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si aquesta va ser positiva, o bé se li sumarà la devolució percebuda, si va resultar a tornar; el resultat obtingut és la quota que haurà de ser ingressada com a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

En els supòsits d'autoliquidació complementària en la qual se sol·licite una menor devolució sense haver rebut l'import de la devolució sol·licitada en l'autoliquidació originària, únicament haurà de consignar-se una "X" en la casella **123** de la pàgina 2 de la declaració, sense que pertoque efectuar la regularització comentada en el paràgraf anterior.

- **Important:** *l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, siga quin siga l'exercici que és objecte de regularització, mai podrà fraccionar-se en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables (art. 27 Llei general tributària)

Haurà de tindre's en compte que, a excepció dels supòsits anteriorment comentats, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presenten voluntàriament** després del terme del

(27) Vegeu les pàgines 60 i s. del capítol 2

termini de declaració sense requeriment previ de l'administració tributària respecte d'això, tindran un recàrrec de quantia variable en funció del retard, excloent-ne les sancions que, en qualsevol altre cas, hagueren pogut exigir-se. Els recàrrecs aplicables són els següents: (28)

- **El 5, 10 o 15 per 100** de la quantitat ingressada, excloent-ne l'interés de demora, si l'ingrés s'efectua, respectivament, dins dels tres, sis o dotze mesos següents al terme del termini de declaració.
- **El 20 per 100 i els interessos de demora** corresponents, si l'ingrés es realitza una vegada transcorreguts els dotze mesos indicats anteriorment.

Els interessos de demora s'exigiran pel període transcorregut des de l'endemà al termini dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establert per a la presentació fins al moment en el qual l'autoliquidació s'haja presentat.

Tot això sense perjudici que el recàrrec pugui estar reduït en un 25 per 100 del seu import en els casos i amb els requisits previstos en l'article 27.5 de la Llei general tributària.

A manera de resum:

Retard de l'ingrés	Recàrrec aplicable
Fins a 3 mesos	5 per 100
De 3 mesos i un dia a sis 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

Regularització per mitjà de rectificació d'autoliquidacions (arts. 120.3 de la LGT)

Quan el contribuent vulga modificar una autoliquidació de l'IRPF presentada perquè resulta una quantitat a tornar superior a l'autoliquidada o un import a ingressar inferior al de l'autoliquidació presentada (com succeeix si va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, va oblidar deduir alguna despesa fiscalment admissible o va ometre alguna reducció o deducció a la qual tenia dret) i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici dels seus interessos legítims ha d'instar la rectificació de la dita autoliquidació a través del procediment que regulen els articles 126 a 129 del 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 desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs.

Iniciació del procediment: presentació de la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF

- **Quan es pot presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF**

La rectificació de la seua autoliquidació podrà sol·licitar-se:

- Una vegada presentada la corresponent autoliquidació.

(28) Vegeu l'article 27 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

– Sempre que l'Administració tributària no haja practicat liquidació definitiva o liquidació provisional pel mateix motiu.

– A més és necessari que no haja transcorregut el termini de quatre anys al qual es refereix l'article 66 de l'Esmetada Llei general tributària.

El dit termini de quatre anys començarà a comptar-se:

a) Si la declaració es va presentar dins del termini reglamentari de presentació de les declaracions, des de l'endemà a la finalització d'aquest.

b) Si la declaració es va presentar fora del dit termini, des de l'endemà a la presentació de la declaració.

Formes de presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF

El contribuent pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació de l'IRPF:

- Per mitjà d'un escrit dirigit a la Dependència o Secció de Gestió de la Delegació o Administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili habitual, fent constar clarament els errors o omissions patits i acompanyant justificació suficient d'aquests.

- Per via electrònica, quan la sol·licitud de rectificació afecta la declaració de l'exercici 2016, 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 en Internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament en <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

Per a això el contribuent omplirà una nova autoliquidació que comprendrà a més dels correctament reflectits en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

Haurà de marcar la casella **127** de la pàgina 2 de la declaració dins de l'apartat "Sol·licitud de rectificació d'autoliquidació" i procedir a consignar les dades corresponent a la regularització en l'epígraf P de la pàgina 17 de la declaració. A aquest efecte, s'indicarà el resultat a ingressar d'anteriors autoliquidacions o liquidacions administratives corresponents a l'exercici 2016 (casella **611**) o bé el resultat a tornar com a conseqüència de la tramitació d'anteriors autoliquidacions corresponents a l'exercici 2016 (casella **612**).

Així mateix d'acord amb el que disposa l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, dins de l'epígraf P de la pàgina 17 de la declaració haurà de fer-se constar en la casella **616** el Número de justificant de l'autoliquidació la rectificació del qual se sol·licita i, en cas que se sol·licite una devolució, el mitjà triat pel qual haja de realitzar-se la devolució.

La presentació de l'autoliquidació, una vegada omplits les dades anteriors fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació de l'autoliquidació i inicia el procediment.

Podrà acompanyar-se de la documentació en la qual es basa la sol·licitud de rectificació i els justificants, si és el cas, de l'ingrés efectuat pel contribuent. Els esmentats documents o escrits podran presentar-se a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, regulat Mitjançant Una Resolució de 28 de desembre de 2009, de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per la qual es crea la seu electrònica i es regulen els registres electrònics de l'Agència Estatal d'Administració Tributària Tot això s'entendrà sense perjudici del que disposa l'article 16.4 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

Tramitació del procediment

En la tramitació de l'expedient es comprovaran les circumstàncies que determinen la procedència de la rectificació. Finalitzades les actuacions, es notificarà a l'interessat proposta de resolució, perquè en termini de 15 dies pugui efectuar al·legacions, llevat que la proposta coincideixi amb allò que s'ha sol·licitat per l'interessat, i en aquest cas es notificarà sense més tràmit la liquidació que es practique.

Terminació del procediment

El procediment finalitzarà mitjançant una resolució en la qual s'acordarà o no la rectificació de l'autoliquidació.

En cas que la sol·licitud siga considerada procedent, l'òrgan competent de l'Administració tributària practicarà liquidació provisional rectificant la declaració presentada i tornarà, si és el cas, la quantitat indegudament ingressada més els interessos de demora corresponents, d'acord amb el que disposen els articles 221 i 32.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18) i en la seua normativa reglamentària de desenvolupament.

- **Novetat 2016:** *en el model d'autoliquidació de 2016 s'ha incorporat un apartat específic per a sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació, de manera que si la contribuent marca la casella 127 de sol·licitud de rectificació, l'autoliquidació fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, d'acord amb el que disposa l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.*

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 en vigor 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 nova o recent creació adquirides abans del 29 de setembre de 2013
- Disposicions relatives a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques contingudes en les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2016

Advertència:

Els textos que s'ofereixen en l'apèndix normatiu estan destinats al seu ús com a instrument documental. L'Agència Tributària no es fa responsable del seu contingut. Aquests textos no tenen cap validesa jurídica. Per a fins jurídics consulte els textos publicats en els Butlletins i 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 seua naturalesa i les seues circumstàncies personals i familiars.

Article 2. Objecte de l'impost.

Constitueix l'objecte d'aquest impost la renda del contribuent, entesa com la totalitat dels seus rendiments, guanys i pèrdues patrimonials i les imputacions de renda que s'establisquen per la llei, amb independència del lloc on s'hagueren produït i siga quina siga 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 establits en la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, i en 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 serà el previst en 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'efectuarà d'acord amb el que estableix aquesta llei i, si és el cas, la normativa dictada per la respectiva comunitat autònoma. (2) En cas que les comunitats autònomes no hagen assumit o exercit les competències normatives sobre aquest impost, la quota líquida s'exigirà d'acord amb el mínim personal i familiar i les deduccions establides 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 ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

(2) Les disposicions normatives dictades per les respectives comunitats autònomes aplicables a l'exercici 2016 es reprodueixen en l'addenda d'aquest apèndix normatiu

Article 4. Àmbit d'aplicació.

1. L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques s'aplicarà en tot el territori espanyol.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entendrà 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 Canàries, Ceuta i Melilla es tindran en compte les especialitats previstes en la seua normativa específica i en aquesta llei.

Article 5. Tractats i convenis.

El que estableix aquesta llei s'entendrà sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen 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:

- Els rendiments del treball.
- Els rendiments del capital.
- Els rendiments de les activitats econòmiques.
- Els guanys i les pèrdues patrimonials.
- Les imputacions de renda que s'establisquen per llei.

3. A l'efecte de la determinació de la base imposable i del càlcul de l'impost, la renda es classificarà en general i de l'estalvi.

4. No estarà subjecta a aquest impost la renda que es trobe subjecta a l'Impost sobre successions i donacions. (4)

5. Es presumiran retribuïdes, excepte 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 les quals 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 el qual es defineix el fet imposable de l'impost esmentat.

(5) Vegeu respecte d'això, l'article 40 d'aquesta llei.

Article 7. Rendes exemptes. (6)

Estaran exemptes les rendes següents:

- a) Les prestacions públiques extraordinàries per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions concedides per actes de terrorisme. (7)
- b) Les ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel virus d'immunodeficiència humana, regulades en el Reial decret llei 9/1993, de 28 de maig.
- c) Les pensions reconegudes en favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil, 1936/1939, ja siga pel règim de classes passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a aquests efectes.
- d) Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, en la quantia legalment o judicialment reconeguda.

Igualment estaran exemptes les indemnitzacions per idèntic tipus de danys derivades de contractes d'asseguració d'accidents, excepte aquells les primes dels quals hagen pogut reduir la base imposable o ser considerades despesa deduïble per aplicació de la regla 1a de l'apartat 2 de l'article 30 d'aquesta llei, fins a la quantia que resulte d'aplicar, per al dany patit, 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 addicional primera. Exempció de les indemnitzacions per danys personals.

A l'efecte del que disposa l'article 7.d) de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, les

(6) Vegeu els articles 33.4, 38, 42.3, les disposicions addicionals quarta, cinquena, trenta-quatre, trenta-sisena i trenta-setena d'aquesta llei, així com l'article 75 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries, relatiu a l'exempció del 50 per 100 dels rendiments del treball personal meritats pels tripulants de vaixells inscrits en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres de Canàries.

(7) Vegeu l'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme (BOE del 9). Vegeu, així mateix, 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'errades del 19). També el Reial decret llei 6/2006, de 23 de juny, sobre pensions excepcionals derivades d'atemptats terroristes (BOE del 24).

(8) Per als accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, s'aplicarà el sistema de valoració que arreu el nou títol IV i el nou annex que ha substituït a l'anterior del Text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, ambdós introduïts per l'article Únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23). Per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació ocorreguts amb anterioritat a 1 de gener de 2016 s'aplicarà el sistema arreu el nou títol IV i l'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 en la seua redacció vigent fins a 31 de desembre de 2015.

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, tindran la consideració d'indemnitzacions en la quantia legalment reconeguda, a l'efecte de la seua qualificació com a rendes exemptes, mentre siguin 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 establida amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors, en la seua normativa de desplegament o, si és el cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que puga considerar-se com a tal l'establida en virtut de conveni, pacte o contracte.

Sense perjudici del que disposa el paràgraf anterior, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, o produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en ambdós casos, es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits amb caràcter obligatori en l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent.

L'import de la indemnització exempta a la qual es refereix aquesta lletra tindrà com a límit la quantitat de 180.000 euros.

Article 1. Indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador. (10)

El gaudi de l'exempció prevista en 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 quedarà condicionat a la real efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa. Es presumirà, excepte prova en contra, que no es dona aquesta desvinculació quan en els tres anys següents a l'acomiadament o cessament el treballador torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a 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.

(9) La 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 vintena 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).

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

1. Quan el contribuent perda l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament a la qual es refereix l'article 1 d'aquest reglament, haurà de presentar autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en la qual torne a prestar serveis i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïssa aquesta circumstància.

(...)

f) Les prestacions reconegudes al contribuent per la Seguretat Social o per les entitats que la substituïsquen 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 actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social. La quantia exempta tindrà com a límit l'import de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga. L'excess tributarià com a rendiment del treball, i s'entendrà 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 malaltia que haja sigut causa d'aquelles inhabilita per complet el perceptor de la pensió per a tota professió o ofici.

h) Les prestacions familiars regulades en 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'orandat i a favor de nés i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a tot treball, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives. (11)

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 actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes en el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en aquest règim especial. La quantia exempta tindrà com a límit l'import de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga. L'excess tributarià com a rendiment del treball, i s'entendrà produït, en cas de concurrència de presta-

cions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en les prestacions d'aquestes últimes. Igualment estaran exemptes les altres prestacions públiques per naixement, part o adopció múltiple, adopció, fills a càrrec i orandat.

També estaran 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, majors de 65 anys o menors, siga en la modalitat simple, permanent o preadptiu o les equivalents previstes en els ordenaments de les comunitats autònomes, inclòs l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família previst en la Llei orgànica 5/2000, de 12 de gener, reguladora de la responsabilitat penal dels menors.

Igualment estaran exemptes les ajudes econòmiques atorgades per institucions públiques a persones amb discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent o majors de 65 anys per a finançar la seua estada en residències o centres de dia, sempre que la resta de les seues rendes no excedisquen el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples. (12)

j) (13) Les beques públiques i les beques concedides per les entitats sense fins lucratius a les quals s'aplique 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 lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries regulades en el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social, percebudes per a cursar estudis reglats, tant a Espanya com a l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

Així mateix estaran exemptes, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, les beques públiques i les concedides per les entitats sense fins lucratius i fundacions bancàries esmentades anteriorment per a investigació en l'àmbit descrit pel 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 fins d'investigació als funcionaris i la resta de personal al servei de les administracions públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

(12) D'acord amb la disposició addicional huitanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30), la quantia anual de l'IPREM serà de 7.455,14 euros quan les corresponents normes es referisquen al salari mínim interprofessional en còmput anual, llevat que expressament excloguen les pagues extraordinàries; en aquest cas, la quantia serà de 6.390,13 euros per al dit exercici. Vegeu també l'article 72 del Reglament.

(13) 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).

Article 2. Exempció de beques a l'estudi i de formació d'investigadors.

1. (14) A l'efecte del que estableix l'article 7.j) de la Llei de l'Impost, estaran exemptes les beques públiques percebudes per a cursar estudis reglats quan la concessió s'ajuste als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no-discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria. En cap cas estaran 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 inclusivament, d'aquests.

Quan es tracte de beques per a estudis concedides per entitats sense fins lucratiu a les quals els siga 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 seua activitat d'obra social, s'entendran complits els principis anteriors quan concórreguen els requisits següents:

- Que els destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones, sense que pugja establir-se cap limitació respecte d'aquests per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis a practicar i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.
- Que l'anunci de la convocatòria es publique en el *Boletín Oficial del Estado* o de la comunitat autònoma i, bé en un periòdic de gran circulació nacional, bé en la pàgina web de l'entitat.
- Que l'adjudicació es duga a terme en règim de concurrència competitiva.

A l'efecte del que preveu el segon paràgraf de l'article 7.j) de la llei, estaran exemptes les beques per a investigació 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 investigació haja sigut reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajudes a la investigació al qual es refereix l'article 3 del Reial decret esmentat. En cap cas tindran la consideració de beca les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

A l'efecte de l'aplicació de l'últim incís de l'article 7.j) de la llei, les bases de la convocatòria hauran 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, quan les beques siguin convocades per entitats sense fins

lucratiu a les quals s'aplique 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 seua activitat d'obra social, hauran de complir igualment els requisits que preveu el segon paràgraf d'aquest apartat.

2. 1r. L'import de la beca exempt per a cursar estudis reglats comprendrà els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per a poder cursar aquests estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària de la qual siga beneficiari el becari i, si és el cas, el cònjuge i fill del becari sempre que no posseïsquen 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 tinga per objecte compensar despeses de transport i allotjament per a la realització d'estudis reglats del sistema educatiu, fins al segon cicle universitari inclòs. Quan es tracte d'estudis en l'estranger aquest import ascendirà a 18.000 euros anuals.

Si l'objecte de la beca és la realització d'estudis del tercer cicle, estarà exempta la dotació econòmica fins a un import màxim de 18.000 euros anuals, o 21.600 euros anuals quan es tracte d'estudis en l'estranger.

Als efectes indicats en els paràgrafs anteriors, quan la duració de la beca siga inferior a l'any natural la quantia màxima exempta serà la part proporcional que corresponga.

2n. En el supòsit de beques per a investigació, gaudirà d'exempció la dotació econòmica derivada del programa d'ajuda del qual siga beneficiari el contribuent.

3r. En el supòsit de beques per a realització d'estudis de tercer cicle i beques per a investigació, la dotació econòmica exempta inclourà les ajudes complementàries que tinguen per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres d'investigació diferents dels de la seua adscripció per a completar, en ambdós 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 reglamentàriament es determinen, així com els premis Príncep d'Astúries, en les seues distintes modalitats, atorgats per la Fundació Príncep d'Astúries.

Article 3. Exempció de determinats premis literaris, artístics i científics.

1. A l'efecte de l'exempció prevista en l'article 7.l) de la Llei de l'Impost, tindrà 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

(14) Apartat 1 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).

literàries, artístiques o científiques, així com al mèrit de la seua activitat o labor, en general, en aquestes matèries.

2. 1r. El concedent del premi no podrà realitzar o estar interessat en l'explotació econòmica de l'obra o obres premiades.

En particular, el premi no podrà implicar ni exigir la cessió o limitació dels drets de propietat sobre aqelles, incloent-hi els derivats de la propietat intel·lectual o industrial.

No es considerarà incomplert aquest requisit per la mera divulgació pública de l'obra, sense finalitat lucrativa i per un període de temps no superior a sis mesos.

2n. En tot cas, el premi s'haurà de concedir respecte d'obres executades o activitats exercides abans de la seua convocatòria.

No tindran 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 en l'apartat 1 anterior.

3r. La convocatòria haurà de reunir els requisits següents:

- a) Tindre 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 faça públic en el *Boletín Oficial del Estado* o de la comunitat autònoma i en, almenys, un periòdic de gran circulació nacional.

Els premis que es convoquen en l'estranger o per organitzacions internacionals només hauran de complir el requisit previst en la lletra b) anterior per a accedir a l'exempció.

4t. L'exempció haurà de ser declarada per l'òrgan competent de l'Administració tributària, d'acord amb el procediment que aprobe el ministre d'Economia i Hisenda. **(15)**

La declaració anterior haurà de ser sol·licitada, amb aportació de la documentació pertinent, per:

- a) La persona o entitat que convoca el premi, amb caràcter general.
- b) La persona premiada, quan es tracte de premis convocats en l'estranger o per organitzacions internacionals.

La sol·licitud s'haurà 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 el qual s'haja obtingut.

Per a la resolució de l'expedient podrà sol·licitar-se informe del departament ministerial competent per raó de la matèria o, si és el cas, de l'òrgan corresponent de les comunitats autònomes.

El termini màxim per a notificar la resolució del procediment serà de sis mesos. Transcorregut el termini per a resoldre sense que s'haja notificat la resolució expressa, la sol·licitud es podrà entendre desestimada.

La declaració tindrà validesa per a successives convocatòries sempre que aquestes no modifiquen els termes que s'hagen pres en consideració a l'efecte de concedir l'exempció.

En el supòsit en el qual les successives convocatòries modifiquen aquests termes, o s'incomplisca algun dels requisits exigits per a la seua aplicació, el mateix òrgan de l'Administració tributària al qual es refereix el primer paràgraf d'aquest número 4t declararà la pèrdua del dret a la seua aplicació des que aquesta modificació o incompliment es produísca.

3. Quan l'Administració tributària haja declarat l'exempció del premi, les persones a les quals es refereix la lletra a) del número 4t de l'apartat anterior estaran obligades a comunicar a l'Administració tributària, dins del mes següent al de concessió, la data d'aquesta, el premi concedit i les dades identificadores dels que hagen resultat beneficiats per aquests.

m) Les ajudes de contingut econòmic als esportistes d'alt nivell ajustades als programes de preparació establits pel Consell Superior d'Esports amb les federacions esportives espanyoles o amb el Comitè Olímpic Espanyol, en les condicions que es determinen reglamentàriament.

Article 4. Exempció de les ajudes als esportistes d'alt nivell.

A l'efecte del que preveu l'article 7.m) de la Llei de l'Impost, estaran exemptes, amb el límit de 60.100 euros anuals, les ajudes econòmiques de formació i tecnificació esportiva que complisquen els requisits següents:

- a) Que els seus beneficiaris tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, d'acord amb el que preveu el Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell. **(16)**
- b) Que siguen 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) (17) Les prestacions per desocupació reconegudes per la respectiva entitat gestora quan es perceben en la modalitat de pagament únic establida en el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per desocupació en la seua modalitat de pagament únic, sempre que les quantitats percebudes es destinen a les finalitats i en els casos que preveu l'esmentada norma.

Aquesta exempció estarà condicionada al manteniment de l'acció o participació durant el termini de cinc anys, en cas que el contribuïent s'haja integrat en societats la-

(15) 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).

(16) Aquesta referència s'ha d'entendre realitzada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25 - Rectificació 22-12-2007).

(17) Lletre n) de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 8.U 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).

borals o cooperatives de treball associat o haja realitzat una aportació al capital social d'una entitat mercantil, o al manteniment, durant idèntic termini, de l'activitat, en cas del treballador autònom.

ñ) (18) Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els plans d'estalvi a llarg termini als quals es refereix la disposició adicional vint-i-sisena d'aquesta llei, sempre que el contribuïent no efectue disposició alguna del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seua obertura.

Qualsevol disposició de l'esmentat capital o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels previstos en la disposició adicional vint-i-sisena d'aquesta llei abans de la finalització del dit termini, determinarà l'obligació d'integrar els rendiments als quals es refereix el paràgraf anterior generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en el qual es produïska 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 reglamentàriament s'establisquen. **(19)**

Article 5. Exempció de les gratificacions extraordinàries percebudes per la participació en missions de pau o humanitàries.

A l'efecte del que preveu l'article 7.o) de la Llei de l'Impost, estaran 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 responguen a l'exercici de la missió internacional de pau o humanitària.

b) Les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que hagen patit durant aquestes.

p) Els rendiments del treball percebuts per treballs efectivament realitzats en l'estranger, amb els requisits següents:

1r. Que aquests treballs es realitzen per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicada en l'estranger en les condicions que reglamentàriament s'establisquen. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual preste els seus serveis, s'hauran de complir els requisits que preveu l'apartat 5 de l'article 16 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Socie-

tats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2n. Que en el territori on es realitzen els treballs s'aplique un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracte d'un país o territori considerat com a paradís fiscal **(20)**. Es considerarà complit aquest requisit quan el país o territori on es realitzen els treballs tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació.

L'exempció s'aplicarà a les retribucions meritades durant els dies d'estada en l'estranger, amb el límit màxim de 60.100 euros anuals. Reglamentàriament podrà establir-se el procediment per a calcular l'import diari exempt.

Aquesta exempció serà incompatible, per als contribuïents destinats en l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació previst en el reglament d'aquest impost, siga quin siga el seu import. El contribuïent podrà optar per l'aplicació del règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

Article 6. Exempció dels rendiments percebuts per treballs realitzats en l'estranger.

1. Estaran exempts 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 en l'estranger, quan concórreguen els requisits següents:

1r. Que aquests treballs es realitzen per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicada en l'estranger. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual preste els seus serveis, s'entendran 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 puga considerar-se que s'ha prestat un servei intragrup a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produïska o puga produir un avantatge o una utilitat a l'entitat destinatària.

2n. Que en el territori on es realitzen els treballs s'aplique un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracte d'un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. Es considerarà complit aquest requisit quan el país o territori on es realitzen els treballs tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació.

2. L'exempció tindrà un límit màxim de 60.100 euros anuals. Per al càlcul de la retribució corresponent als treballs realitzats en l'estranger, s'hauran de prendre en consideració els dies que efectivament el treballador ha estat desplaçat en l'estranger, així com les retribucions específiques corresponents als serveis prestats en l'estranger.

Per al càlcul de l'import dels rendiments meritats cada dia pels treballs realitzats en l'estranger, al mar-

(18) Lletre ñ) de l'article 7 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.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).

(19) Vegeu l'article 7 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre (BOE del 20), en la redacció que en fa la Llei orgànica 7/2007, de 2 de juliol (BOE del 7), en el qual es declaren exemptes de l'IRPF les indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

(20) Vegeu la nota ⁽³¹⁾ de la pàgina 799.

ge de les retribucions específiques corresponents als treballs esmentats, s'aplicarà un criteri de repartiment proporcional tenint en compte el nombre total de dies de l'any.

3. Aquesta exempció serà incompatible, per als contribuents destinats en l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació previst en l'article 9.A.3.b) d'aquest reglament, siga quin siga el seu import. El contribuent podrà optar per l'aplicació del 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 estiguen establides 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. **(21)**

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. **(22)**

(...)

d) Les prestacions per defunció, i les despeses per sepeli o enterrament que excedisquen 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 semblants, empreses i per ens públics.

(...)

s) Les ajudes econòmiques regulades en l'article 2 de la Llei 14/2002, de 5 de juny. **(23)**

t) (24) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobrisquen exclusivament el risc d'increment del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, regulats en l'article denovena de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica.

(21) La Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE de 2 d'octubre), deroga amb efectes de 2 d'octubre de 2016 el Reial decret 429/1993, de 26 de març. A partir d'eixa data el procediment és el previst en l'Esmentada Llei 39/2015, d'1 d'octubre.

(22) 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).

(23) Es refereix a les ajudes econòmiques a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagen desenvolupat l'hepatitis C com a conseqüència de tractaments amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic.

(24) 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.

u) Les indemnitzacions previstes en la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per a 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. **(25)**

v) Les rendes que es posen de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic als quals es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta Llei. **(26)**

w) (27) Els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions a les quals 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 estaran exempts, amb el mateix límit que l'assenyalat en el paràgraf anterior, els rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits a les quals es refereix la disposició addicional diuitena d'aquesta Llei.

x) Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a cures en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada que es deriven de la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. **(28)**

y) (29) Les prestacions econòmiques establides per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per a garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que no en tinguen, així com les altres ajudes establides per aquestes o per entitats locals per a atendre, d'acord amb la seua normativa, a col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats alimentació, escolarització i la resta de necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan ells i les persones a càrrec seu, no tinguen mitjans econòmics suficients, fins a un import màxim anual conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples.

Així mateix estaran exemptes les ajudes concedides a les víctimes de delictes violents a les quals es refereix la

(25) Vegeu la disposició addicional dinovena d'aquesta Llei.

(26) Vegeu la disposició transitòria catorzena d'aquesta Llei.

(27) 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).

(28) Vegeu la Llei 39/2006, de 14 de desembre (BOE del 1) i el Reial decret 374/2010, de 26 de març (BOE del 27).

(29) Lletra y) de l'article 7 que establia 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'afeg, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, un nou contingut a la lletra i) per l'article 1.1.U del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per a 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).

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 en la Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere, i la resta d'ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per aquesta condició.

z) Les prestacions i ajudes familiars percebudes de qualsevol de les administracions públiques, ja siguin vinculades a naixement, adopció, acolliment o atenció de fills menors.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

(...)

3. No hi haurà obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre les rendes següents:

a) Les rendes exemptes i les dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen.

(...)

CAPÍTOL II

Contribuents

Article 8. Contribuents.

1. Són contribuents per aquest impost:

a) Les persones físiques que tinguin la seua residència habitual en territori espanyol. **(30)**

b) Les persones físiques que tinguin la seua residència habitual en l'estranger per alguna de les circumstàncies previstes en l'article 10 d'aquesta llei.

2. No perdran la condició de contribuents per aquest impost les persones físiques de nacionalitat espanyola que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori considerat com paradís fiscal. **(31)** Aquesta regla s'aplicarà en el període impositiu en el qual s'efectue el canvi de residència i durant els quatre períodes impositius següents.

3. **(32)** No tindran la consideració de contribuent les societats civils no subjectes a l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns i la resta

(30) Vegeu l'article 93 d'aquesta llei en la qual es regula el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol. Vegeu, així mateix, la disposició transitòria dessetena d'aquesta llei.

(31) La relació de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals es conté en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol (BOE del 13), modificat per 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 donada per la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28).

(32) Apartat 3 de l'article 8 modificat, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article Primer.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). Vegeu també la disposició transitòria denovena de la Llei de l'IRPF sobre "Disposició i liquidació de determinades societats civils".

d'entitats a les quals es refereix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. Les rendes corresponents a aquestes s'atribuiran 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 seua residència habitual en territori espanyol.

1. S'entendrà que el contribuent té la seua residència habitual en territori espanyol quan es done qualsevol de les circumstàncies següents:

a) Que romanga més de 183 dies, durant l'any natural, en territori espanyol. Per a determinar aquest període de permanència en territori espanyol es computaran les absències esporàdiques, llevat que el contribuent acredite la seua residència fiscal en un altre país. En el supòsit de països o territoris considerats com paradís fiscal, l'Administració tributària podrà exigir que es prove la permanència en aquest durant 183 dies l'any natural.

Per a determinar el període de permanència al qual es refereix el paràgraf anterior, no es computaran 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.

b) Que radique a Espanya el nucli principal o la base de les seues activitats o interessos econòmics, de manera directa o indirecta.

Es presumirà, excepte prova en contra, que el contribuent té la seua residència habitual en territori espanyol quan, d'acord amb els criteris anteriors, residisca habitualment a Espanya, el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenguen d'aquell.

2. No es consideraran contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguin la seua residència habitual a Espanya, quan aquesta circumstància siga conseqüència d'algun dels supòsits establerts en l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta llei i no pertoque l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en els quals Espanya siga part.

Article 10. Contribuents que tenen la seua residència habitual en territori estranger.

1. A l'efecte d'aquesta llei, es consideraran contribuents les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que tinguin la seua residència habitual en l'estranger, per la seua condició de:

a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles, comprenent tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis de la missió.

b) Membres de les oficines consulars espanyoles, comprenent tant el cap d'aquestes com el funcionari o el personal de serveis adscrits a aquestes, a excepció dels vice-cònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.

c) Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes

internacionals o que formen part de delegacions o missions d'observadors en l'estranger.

d) Funcionaris en actiu que exercisquen en l'estranger un càrrec o una ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.

2. No serà aplicable el que disposa aquest article:

a) Quan les persones a les quals es refereix no siguin funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial i tinguin la seua residència habitual en l'estranger abans de l'adquisició de qualsevol de les condicions enumerades en aquell.

b) En cas dels cònjuges no separats legalment o fills menors d'edat, quan tinguin la seua residència habitual en l'estranger abans de l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de les condicions enumerades en l'apartat 1 d'aquest article.

Article 11. Individualització de rendes.

1. La renda s'entendrà obtinguda pels contribuents en funció de l'origen o font d'aquella, siga quin siga, si és el cas, el règim econòmic del matrimoni.

2. Els rendiments del treball s'atribuiran exclusivament a qui haja generat el dret a la seua percepció.

No obstant això, les prestacions a les quals es refereix l'article 17-2 a) d'aquesta llei s'atribuiran a les persones físiques en el favor de les quals estiguen reconegudes.

3. (33) Els rendiments del capital s'atribuiran als contribuents que siguin titulars dels elements patrimonials, béns o drets, dels quals provenguen aquests rendiments, 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 és el cas, seran 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 pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'atribuirà per meitat a cada un d'ells, llevat que es justifique una altra quota de participació.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular a qui figure com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic.

4. Els rendiments de les activitats econòmiques es consideraran obtinguts pels qui realitzen de manera habitual, personal i directa l'ordenació per compte propi dels

mitjans de producció i els recursos humans afectes a les activitats.

Es presumirà, excepte prova en contra, aquests requisits concorren en els qui figuren com a titulars de les activitats econòmiques.

5. (34) Els guanys i les pèrdues patrimonials es consideraran obtinguts pels contribuents que siguin titulars dels béns, drets i la resta d'elements patrimonials dels quals provenguen, segons les normes sobre titularitat jurídica establides per als rendiments del capital en l'apartat 3 anterior

Els guanys patrimonials no justificats s'atribuiran en funció de la titularitat dels béns o drets en els quals es manifesten.

Les adquisicions de béns i drets que no es deriven d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc, es consideraran guanys patrimonials de la persona a qui corresponga el dret a la seua obtenció o que els haja guanyat directament.

CAPÍTOL III

Període impositiu, meritació de l'impost i imputació temporal

Article 12. Regla general.

1. El període impositiu serà l'any natural.

2. L'Impost es meritirà 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 serà inferior a l'any natural quan es produísca la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre.

2. En aquest supòsit, el període impositiu acabarà i es meritirà l'Impost en la data de la defunció.

Article 14. Imputació temporal.

1. Regla general.

Els ingressos i les despeses que determinen la renda a incloure-hi en la base de l'impost s'imputaran al període impositiu que corresponga, d'acord amb els criteris següents:

a) Els rendiments del treball i del capital s'imputaran al període impositiu en el qual siguin exigibles pel seu receptor.

b) Els rendiments d'activitats econòmiques s'imputaran d'acord amb el que disposa la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats, sense perjudici de les especialitats que reglamentàriament es puguin establir.

(33) 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).

(34) 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).

Article 7. Imputació temporal de rendiments.

1. Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques aplicaran 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 normes de desplegament, sense perjudici del que preveu l'apartat següent. Així mateix, resultarà aplicable el que preveuen els apartats 3 i 4 de l'article 14 de la Llei en relació amb les rendes pendents d'imputar en els supòsits que preveuen aquests.

2. 1r. Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques i que hagen de complir les seues obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveuen els apartats 3, 4, 5 i 6 de l'article 68 d'aquest reglament, podran optar pel criteri de cobraments i pagaments per a imputar temporalment els ingressos i les despeses de totes les activitats econòmiques.

Aquest criteri s'entendrà aprovat per l'Administració tributària, a l'efecte del que preveu l'apartat 2 de l'article 19 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, pel sol fet d'així manifestar-ho en la declaració corresponent, i s'haurà de mantindre durant un termini mínim de tres anys.

2n. L'opció pel criteri assenyalat en aquest apartat perdrà la seua eficàcia si, després de l'esmentada opció, el contribuent ha de complir les seues 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 serà aplicable si el contribuent exerceix alguna activitat econòmica per la qual ha de complir les seues obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 68 d'aquest reglament o porta comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de Comerç.

3. En cas dels rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar la bestreta a compte d'aquests a mesura que es meriten els drets.

4. En cap cas els canvis de criteri d'imputació temporal o de mètode de determinació del rendiment net comportaran que alguna despesa o ingrés quede sense computar o que s'impute novament en un altre exercici.

c) Els guanys i les pèrdues patrimonials s'imputaran al període impositiu en el qual tinga lloc l'alteració patrimonial.

2. Regles especials.

a) Quan no s'haja satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en el qual aquella adquirisca fermesa.

b) Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents d'aquells en els quals van ser exigibles, s'imputaran a aquests, i, si és el cas, es practicarà una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos

de demora ni cap recàrrec. Quan concórreguen les circumstàncies previstes en el paràgraf a) anterior, els rendiments es consideraran exigibles en el període impositiu en el qual la resolució judicial adquirisca fermesa.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es perceben i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost.

c) (35) Els guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques s'imputaran al període impositiu en el qual tinga lloc el seu cobrament, sense perjudici de les opcions previstes en les lletres g), i) i j) d'aquest apartat.

d) En cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, el contribuent podrà optar per imputar proporcionalment les rendes obtingudes en aquestes operacions, a mesura que es facen exigibles els cobraments corresponents. Es consideraran operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es perceba, totalment o parcialment, per mitjà de pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre l'entrega o la posada a disposició i el venciment de l'últim termini siga superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'haja instrumentat, en tot o en part, per mitjà de l'emissió d'efectes canviaris i aquests siguin transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seua transmissió.

En cap cas tindran aquest tractament per al transmissió, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en el qual es constituísca la renda.

e) Les diferències positives o negatives que es produïsquen en els comptes representatius de saldos en divises o en moneda estrangera, com a conseqüència de la modificació experimentada en les seues cotitzacions, s'imputaran en el moment del cobrament o del pagament respectiu.

f) Les rendes estimades a les quals es refereix l'article 6.5 d'aquesta llei s'imputaran al període impositiu en el qual s'entenguen produïdes.

g) Les ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de construcció de l'habitatge habitual i destinades a la seua reparació podran imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents.

h) S'imputarà com a rendiment de capital mobiliari al qual 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 aquells contractes d'assegurances de vida en els quals el prenedor assumisca el risc de la

(35) Lletres c) de l'apartat 2 de l'article 14 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huit 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).

inversió. L'import imputat minorarà el rendiment derivat de la percepció de quantitats en aquests contractes.

No resultarà aplicable aquesta regla especial d'imputació temporal en aquells contractes en els quals concórrega alguna de les circumstàncies següents:

A) No s'atorgue al prenedor la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

B) Les provisions matemàtiques es troben invertides en:

a) Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades en els contractes, sempre que es tracte 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. **(36)**

b) Conjunts d'actius reflectits de manera separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es complisquen els requisits següents:

La determinació dels actius integrants de cada un dels distints conjunts d'actius separats haurà de correspondre, en tot moment, a l'entitat asseguradora, la qual, a aquests efectes, gaudirà de plena llibertat per a triar els actius amb subjecció, únicament, a criteris generals predeterminats relatius al perfil de risc del conjunt d'actius o a altres circumstàncies objectives.

La inversió de les provisions s'haurà d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques, arreglats en 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 drets reals immobiliaris.

Les inversions de cada conjunt d'actius hauran de complir els límits de diversificació i dispersió establits, 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 29 d'octubre, el seu reglament, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i la resta de normes que es dicten en desplegament d'aquella.

No obstant això, s'entendrà que compleixen aquests requisits aquells conjunts d'actius que tracten de 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 únicament tindrà la facultat de triar, entre els distints conjunts separats d'actius, en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, però en cap cas podrà 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 podran triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre

les distintes institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats en els contractes, sense que puguin produir-se especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

Les condicions a les quals es refereix aquest paràgraf h) s'hauran 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 per mitjà de pagament únic en concepte d'Ajuda Estatal Directa a l'Entrada (AEDE), podran imputar-se per quartes parts en el període impositiu en el qual s'obtinguen 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 les quals es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, i destinades exclusivament a la seua conservació o rehabilitació, podran imputar-se per quartes parts en el període impositiu en el qual s'obtinguen i en els tres següents, sempre que es complisquen les exigències establides en aquesta llei, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels dits béns.

k) **(37)** Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en el qual concórrega alguna de les circumstàncies següents:

1r. Que adquirisca eficàcia una llea establida en un acord de refinançament judicialment homologable als que es refereix 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 d'aquesta llei.

2n. Que el deutor es trobe en situació de concurs, adquirisca eficàcia el conveni en el qual s'acorde una llea 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 computarà per la quantia de la llea.

En qualsevol altre cas, que concloga el procediment concursal sense que s'haja satisfet el crèdit excepte quan s'acorde la conclusió del concurs per les causes a les quals es refereixen els apartats 1r, 4t i 5é de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r. Que es complisca el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tinga com a objecte l'execució del crèdit sense que aquest haja sigut satisfet.

Quan el crèdit siga cobrat després del còmput de la pèrdua patrimonial a la qual es refereix aquesta lletra k), s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en

(36) L'article 117 de la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i 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'entendran fetes a la Directiva 2009/65/CE.

(37) 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.Huit 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 període impositiu en el qual es produísca aquest cobrament.

3. (38) En cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, en les condicions que es fixen reglamentàriament, i es practicarà, si és el cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Quan el trasllat de residència es produísca a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que disposa el paràgraf anterior, o per presentar a mesura en que es vagen obtenint 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 haja de declarar-se per aquest impost. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el qual haja correspost imputar aquestes rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

4. En cas de defunció del contribuent, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se.

Article 63. Fraccionament en els supòsits de defunció i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En cas de la defunció del contribuent previst en l'article 14.4 de la Llei de l'Impost, totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost.

2. (39) En cas que el contribuent perda la seua 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'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per aquest impost, i es practicarà, si és el cas, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuent podran sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a aquestes rendes, calculada aplicant el tipus regulat en l'article 80.2 de la Llei de l'Impost.

4. El fraccionament es regirà per les normes previstes en 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'hauran de formular dins del termini reglamentari de declaració.

b) El sol·licitant haurà d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o un 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 concedirà en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la defunció o la pèrdua de la condició de contribuent no s'haja produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superen aquest límit s'imputarà 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 estarà constituïda per l'import de la renda del contribuent i es determinarà aplicant els mètodes que preveu l'article 16 d'aquesta llei.

2. Per a la quantificació de la base imposable es procedirà, en els termes que preveu aquesta llei, per l'ordre següent:

1r. Les rendes es qualificaran i quantificaran d'acord amb el seu origen. Els rendiments nets s'obtiniran per la diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles. Els guanys i les pèrdues patrimonials es determinaran, amb caràcter general, per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

2n. S'aplicaran les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si és el cas, corresponguen per a cada una de les fonts de renda.

3r. Es procedirà a la integració i compensació de les diferents rendes segons el seu origen i la seua classificació com a renda general o de l'estalvi.

El resultat d'aquestes operacions donarà lloc a la base imposable general i de l'estalvi.

3. La base liquidable serà 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 donarà lloc a les bases liquidables general i de l'estalvi.

4. (40) No se sotmetran a tributació les rendes que no excedisquen l'import del mínim personal i familiar que siga aplicable.

(40) 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 ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

(38) Apartat 3 de l'article 14 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final deu 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).

(39) Apartat 2 de l'article 63 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article Segon. Primer. Set del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

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 distints components de la base imposable es determinarà amb caràcter general pel mètode d'estimació directa.

2. La determinació dels rendiments d'activitats econòmiques es durà a terme en els termes que preveu l'article 28 d'aquesta llei a través dels mètodes següents:

a) Estimació directa, que s'aplicarà com a mètode general, i que admetrà dues modalitats, la normal i la simplificada.

b) Estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

3. El mètode d'estimació indirecta s'aplicarà de conformat amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. (41)

En l'estimació indirecta dels rendiments procedents d'activitats econòmiques es tindran en compte, preferentment, els signes, índexs o mòduls establits per a l'estimació objectiva, quan es tracte de contribuents que hagen 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 haurà els següents mètodes de determinació dels rendiments d'activitats econòmiques:

1r. Estimació directa, que tindrà dues modalitats, normal i simplificada.

2n. Estimació objectiva.

2. Els contribuents aplicaran algun dels mètodes anteriors tenint en compte els límits d'aplicació i les regles d'incompatibilitat, renúncia i exclusió contingudes en els articles següents. (42)

CAPÍTOL II

Definició i determinació de la renda gravable

Secció 1a. Rendiments del treball

Article 17. Rendiments íntegres del treball.

1. Es consideraran rendiments íntegres del treball totes les contraprestacions o utilitats, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques.

S'hi inclouran, en particular:

a) Els sous i salaris.

b) Les prestacions per desocupació.

c) Les remuneracions en concepte de despeses de representació.

d) 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 reglamentàriament s'establisquen.

Article 9. Dietes i assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada.

A. Regles generals:

1. A l'efecte del que preveu l'article 17.1.d) de la Llei de l'Impost, quedaran exceptuades de gravamen les assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria que complisquen 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 desplace fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en lloc distint, en les condicions i imports següents:

a) Quan l'empleat o treballador utilitze mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifique per mitjà d'una factura o document equivalent.

b) En qualsevol altre cas, la quantitat que en resulte de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, sempre que es justifique la realitat del desplaçament, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

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 la resta d'establiments d'hostaleria, meritades per despeses en municipi diferent del lloc del treball habitual del perceptor i del que constituïska la seua residència.

Excepte en els casos que preveu la lletra b) següent, quan es tracte de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos, no

(41) Vegeu l'article 53 de la llei que s'esmenta.

(42) Els dits articles del Reglament es reproduïxen en les pàgines 817 a 822 d'aquest apèndix normatiu.

s'exceptuaran de gravamen aquestes assignacions. A aquests efectes, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquen alteració de la destinació.

a) Es consideraran com assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i la resta d'establiments d'hostaleria exclusiva-ment les següents:

1r. Quan s'haja pernoctat en municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constituïssa la residència del receptor, les següents:

Per despeses d'estada, els imports que es justifiquen. En cas de conductors de vehicles dedicats al transport de mercaderies per carretera, no necessitaran justificació quant al seu import les despeses d'estada que no excedisquen els 15 euros diaris, si es produeixen per desplaçament dins del territori espanyol, o de 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'haja pernoctat en municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constituïssa la residència del receptor, les assignacions per a despeses de manutenció que no excedisquen els 26,67 o 48,08 euros diaris, segons es tracte de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger, respectivament.

En cas del personal de vol de les companyies aèries, es consideraran com a assignacions per a despeses normals de manutenció les quanties que no excedisquen 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 ambdues circumstàncies, la quantia aplicable serà la que corresponga segons el nombre més gran de vols realitzats.

Als efectes indicats en els paràgrafs anteriors, el pagador haurà d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, així com la seua raó o motiu.

b) Tindran la consideració de dieta exceptuada de gravamen les quantitats següents:

1r. L'excés que perceben els funcionaris públics espanyols amb destinació en l'estranger sobre les retribucions totals que obtindrien en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, com a conseqüència de l'aplicació dels mòduls i de la percepció de les indemnitzacions previstes en 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 en l'estranger, i es calcula aquest excés en la manera prevista en l'esmentat reial decret, i la indemnització prevista en 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 percepia el personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació en l'estranger sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit de trobar-se destinat a Espanya. A aquests efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva

acordarà les equiparacions retributives que puguin correspondre a l'esmentat personal si estiguera destinat a Espanya.

3r. L'excés percebut pels funcionaris i el personal al servei d'altres administracions públiques, en la mesura que tinguen la mateixa finalitat que els 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 en l'estranger o no excedisca les equiparacions retributives, respectivament.

4t. L'excés que perceben els empleats d'empreses, amb destí 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 de trobar-se destinats a Espanya.

El que preveu aquesta lletra serà incompatible amb l'exempció prevista en l'article 6 d'aquest reglament.

4. El règim previst en els apartats anteriors serà també aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que perceben els treballadors contractats específicament per a prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguen a desplaçaments a un municipi diferent del que constituïssa la residència habitual del treballador.

5. Les quanties exceptuades de gravamen en aquest article seran susceptibles de revisió pel ministre d'Economia i Hisenda, en la proporció en la qual es revisen les dietes dels funcionaris públics.

6. Les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que excedisquen els límits que preveu aquest article estaran subjectes a gravamen.

B. Regles especials:

1. Quan les despeses de locomoció i manutenció no els siguin rescabats específicament per les empreses a les quals prestin els serveis, els contribuents que obtinguen rendiments del treball que es deriven de relacions laborals especials de caràcter dependent podran minorar els seus ingressos, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les quantitats següents, sempre que justifiquen la realitat dels seus desplaçaments:

a) Per despeses de locomoció:

Quan s'utilitzen mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifique per mitjà de factura o document equivalent.

En qualsevol altre cas, la quantitat que en resulte de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

b) Per despeses de manutenció, els imports de 26,67 o 48,08 euros diaris, segons es tracte de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger.

A aquests efectes, les despeses d'estada hauran d'estar en tot cas rescabats per l'empresa i es regiran pel que preveu la lletra a) de l'apartat 3 de la lletra A d'aquest article.

2. Estaran exceptuades de gravamen les quantitats que s'abonen al contribuent amb motiu del trasllat de lloc de treball a municipi distint, sempre que aquest trasllat exigisca el canvi de residència i corresponguen, exclusivament, a despeses de locomoció i manutenció del contribuent i dels seus familiars durant el trasllat i a despeses de trasllat del seu mobiliari i efectes.

3. Estaran exceptuades de gravamen les quantitats percebudes pels candidats a jurat i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seues 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. (43)

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 previstes 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.

f) (44) Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per a fer front als compromisos per pensions en els termes previstos per la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i en la seua normativa de desplegament, quan aquelles siguin imputades a les persones a les quals es vinculen les prestacions. Aquesta imputació fiscal tindrà caràcter voluntari en els contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial, i s'haurà de mantindre la decisió que s'adopte respecte de la resta de primes que se satisfacen fins a l'extinció del contracte d'assegurança. No obstant això, la imputació fiscal tindrà caràcter obligatori en els contractes d'assegurança de risc. Quan els contractes d'assegurança cobrisquen conjuntament les contingències de jubilació i de defunció o incapacitat, serà obligatòria la imputació fiscal de la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part excedisca els 50 euros anuals. A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció 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 serà obligatòria per l'import que excedisca 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 realitzats de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors.

2. En tot cas, tindran la consideració de rendiments del treball:

a) Les prestacions següents:

1a. Les pensions i els havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i la resta de prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudetat, o semblants, 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 semblants.

3a. Les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions regulats 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. (45)

4a. Les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social, (46) les aportacions les quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble 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 d'aquests contractes, s'integraran en la base imposable en l'import de la quantia percebuda que excedisca les aportacions que no hagen 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. (47)

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 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, i en la seua normativa de desplegament, en la mesura que la seua quantia excedisca les contribucions imputades fiscalment i de les aportacions directament realitzades pel treballador. (48)

6a. A les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats.

7a. Les prestacions percebudes pels beneficiaris de les assegurances de dependència d'acord amb el que dis-

(43) Aquesta ordre ha sigut derogada i substituïda per l'Ordre INT/3782/2007, de 13 de desembre (BOE del 25).

(44) 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.

(45) Vegeu la disposició transitòria dotzena d'aquesta llei.

(46) Vegeu la disposició addicional onzena d'aquesta llei i la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(47) Vegeu la disposició transitòria segona d'aquesta llei.

(48) Vegeu la disposició transitòria onzena d'aquesta llei i la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

posa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. (49)

b) Les quantitats que s'abonen, 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, amb exclusió, en tot cas, de la part d'aquelles que les esmentades institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i semblants.

d) Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació.

e) Les retribucions dels administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua i la resta de membres d'altres òrgans representatius. (50)

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 reserven 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 reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, es valoraran, com a mínim, en el 35 per cent del valor equivalent de capital social que permeta 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 que col·laboren 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 dihuitena d'aquesta llei.

3. No obstant això, quan els rendiments als quals 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 intervinguen en operacions mercantils per compte d'un o més empresaris sense assumir el compte i risc d'aquelles suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció

o distribució de béns o serveis, es qualificaran com a rendiments d'activitats econòmiques.

Article 18. Percentatges de reducció aplicables a determinats rendiments del treball.

1. Com a regla general, els rendiments íntegres es computaran en la seua totalitat, llevat que els siga aplicable algun dels percentatges de reducció a la qual es refereixen els apartats següents. Aquests percentatges no resultaran aplicables quan la prestació es perceba en forma de renda.

2. (51) El 30 per cent de reducció, en cas de rendiments íntegres diferents dels previstos en l'article 17/2 a) d'aquesta llei que tinguen un període de generació superior a dos anys, així com aquells que es qualifiquen reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, quan, en ambdós casos, sense perjudici del que disposa el paràgraf següent, s'imputen en un únic període impositiu.

Tractant-se de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial, es considerarà com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador. En cas que aquests rendiments es cobren de manera fraccionada, el còmput del període de generació haurà de tindre en compte el nombre d'anys de fraccionament, en els termes que reglamentàriament s'establisquen. Aquests rendiments no es tindran en compte a l'efecte del que estableix el paràgraf següent.

No obstant això, aquesta reducció no resultarà aplicable als rendiments que tinguen un període de generació superior a dos anys quan, en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en el qual resulten exigibles, el contribuïent haja obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys, als que haja aplicat la reducció prevista en aquest apartat.

La quantia del rendiment íntegre a la qual es refereix aquest apartat, sobre la qual s'aplicarà la reducció esmentada no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

Sense perjudici del límit que es preveu en el paràgraf anterior, en cas de rendiments del treball la quantia dels quals estiga compresa entre 700.000,01 euros i 1.000.000 d'euros i deriven de l'extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil a la qual es refereix l'article 17.2 e) d'aquesta llei, o d'ambdós, la quantia del rendiment sobre la qual s'aplicarà la reducció no podrà superar l'import que en resulte de minorar 300.000 euros en la diferència entre la quantia del rendiment i 700.000 euros.

Quan la quantia d'aquests rendiments siga igual o superior a 1.000.000 d'euros, la quantia dels rendiments

(51) 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 gener de 2015) i 4 (entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions concedides abans de l'1 de gener de 2015) d'aquesta llei.

(49) Vegeu la Llei 39/2006, de 14 de desembre (BOE del 15).

(50) Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena.2 d'aquesta llei.

sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per cent serà zero.

A aquests efectes, la quantia total del rendiment del treball a computar vindrà 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 el qual concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència del període impositiu al qual s'impute cada rendiment.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (52)

1. Es consideren rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball que excedisquen 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 semblants, en els supòsits de lesions no invalidants.

c) Les prestacions satisfetes per lesions no invalidants o incapacitat permanent, en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics.

d) Les prestacions per defunció, i les despeses per sepelliment o enterrament que excedisquen 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 semblants, empreses i per ens públics.

e) Les quantitats satisfetes en compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de duració indefinida o per la modificació de les condicions de treball.

f) Quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la resolució de mutu acord de la relació laboral.

g) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixen 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 substituïsquen aquestes.

Respecte dels esmentats rendiments, la reducció prevista en l'article 18.2 de la Llei de l'Impost únicament serà aplicable quan s'imputen en únic període impositiu.

2. Tractant-se de rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral

amb un període de generació superior a dos anys que es perceben de manera fraccionada, o de rendiments diferents dels anteriors als que es refereix la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'Impost, només serà aplicable la reducció del 30 per cent prevista en l'article 18.2 de la Llei de l'Impost, en cas 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, siga superior a dos.

(...)

3. El 30 per cent de reducció, en cas de les prestacions establides en l'article 17.2.a). 1a i 2a d'aquesta llei que es perceben en forma de capital, sempre que hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

El termini de dos anys no resultarà exigible en cas de prestacions per invalidesa.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (53)

(...)

3. La reducció prevista en l'article 18.3 de la Llei de l'Impost resultarà aplicable a les prestacions en forma de capital consistents en una percepció de pagament únic. En cas de prestacions mixtes, que combinen rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, les reduccions referides només resultaran aplicables al cobrament efectuat en forma de capital.

4. Les reduccions previstes en aquest article no s'aplicaran a les contribucions empresarials imputades que reduïsquen la base imposable, d'acord amb el que disposen els articles 51, 53 i la disposició addicional onzena d'aquesta llei.

Article 19. Rendiment net del treball.

1. El rendiment net del treball serà el resultat de disminuir el rendiment íntegre en l'import de les despeses deduïbles.

2. Tindran la consideració de despeses deduïbles exclusivament les següents:

a) Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

b) Les detracions per drets passius.

c) Les cotitzacions als col·legis d'orfes o entitats semblants.

d) Les quotes satisfetes a sindicats i col·legis professionals, quan la col·legiació tinga caràcter obligatori, en la part que corresponga als fins essencials d'aquestes institucions, i amb el límit que reglamentàriament s'establisca.

(52) 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).

(53) 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).

Article 10. Despeses deduïbles per quotes satisfetes a sindicats i col·legis professionals.

Per a la determinació del rendiment net del treball, seran deduïbles les quotes satisfetes a sindicats. També seran deduïbles les quotes satisfetes a col·legis professionals, quan la col·legiació tinga caràcter obligatori per a l'exercici del treball, en la part que corresponga als fins essencials d'aquestes institucions, amb el límit de 500 euros anuals.

e) Les despeses de defensa jurídica derivades directament 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) (54) En concepte d'altres despeses diferents de les anteriors, 2.000 euros anuals.

Tractant-se de contribuïents desocupats inscrits en l'oficina d'ocupació que accepten un lloc de treball que exigisca el trasllat de la seua residència habitual a un nou municipi, en les condicions que reglamentàriament es determinen, s'incrementarà aquesta quantia, en el període impositiu en el qual es produïska el canvi de residència i en el següent, en 2.000 euros anuals addicionals.

Tractant-se de persones amb discapacitat que obtenen rendiments del treball com a treballadors actius, s'incrementarà aquesta quantia en 3.500 euros anuals. El dit increment serà de 7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat que, si són treballadors actius, acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

Les despeses deduïbles a les quals es refereix aquesta lletra f) tindran com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles previstes en aquest apartat.

Article 11. Altres despeses deduïbles. (55)

1. Podran deduir la quantia de 2.000 euros anuals addicionals establida en el segon paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'Impost, els contribuïents desocupats i inscrits en una oficina d'ocupació que accepten un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la seua residència habitual, sempre que el nou lloc de treball exigisca el canvi d'aquesta residència.

2. A l'efecte de l'aplicació del límit previst en l'últim paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'Impost, quan el contribuïent obtinga en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que

permeta computar una major despesa deduïble de les previstes en el segon i tercer paràgraf d'aquesta lletra f) i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribuirà 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. A l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, tindran la consideració de persona amb discapacitat els contribuïents amb un grau d'igual o superior al 33 per cent.

El grau d'invalidesa s'haurà d'acreditar per mitjà de certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considerarà acreditat un grau d'igual o superior al 33 per cent en cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en 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 considerarà acreditat un grau d'igual o superior al 65 per cent quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no arribe al grau esmentat.

2. A l'efecte 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 contribuïents amb discapacitat hauran d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per a desplaçar-se al seu lloc de treball o per a exercir-lo, o la mobilitat reduïda per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, per mitjà de 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, que es basa en el dictamen emés pels Equips de Valoració i Orientació dependents d'aquestes.

Article 20. Reducció per obtenció de rendiments del treball. (56)

Els contribuïents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros sempre que no tinguin rendes, exloent-ne les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros, minoraran el rendiment net del treball en les quanties següents:

- Contribuïents amb rendiments nets del treball iguals o inferiors a 11.250 euros: 3.700 euros anuals.
- Contribuïents 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.

(54) 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).

(55) 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).

(56) 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).

A aquests efectes, el rendiment net del treball serà el resultant de minorar el rendiment íntegre en les despeses previstes en 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 es preveu en aquest article, el saldo resultant no podrà ser negatiu.

Secció 2a. Rendiments del capital

Article 21. Definició de rendiments del capital.

1. Tindran la consideració de rendiments íntegres del capital la totalitat de les utilitats o contraprestacions, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provenguen, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, dels quals siga titular el contribuent i no es troben 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 haja un pacte de reserva de domini, tributaran com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que per aquesta llei es qualifiquen com a rendiments del capital.

2. En tot cas, s'hi inclouran com a rendiments del capital:

- Els provinents dels béns immobles, tant rústics com urbans, que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.
- Els que provenguen del capital mobiliari i, en general, dels restants béns o drets dels quals siga titular el contribuent, que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

Subsecció 1a. Rendiments del capital immobiliari

Article 22. Rendiments íntegres del capital immobiliari.

1. Tindran la consideració de rendiments íntegres procedents de la titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguen sobre aquests, tots els que es deriven de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquells, siga quina siga la seua denominació o naturalesa.

2. Es computarà com a rendiment íntegre l'import que per tots els conceptes haja de satisfer l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari, inclos, si és el cas, el corresponent a tots aquells béns cedits amb l'immoble i exclos l'Impost sobre el Valor Afegit o, si és el cas, l'Impost General Indirecte Canari.

Article 23. Despeses deduïbles i reduccions.

1. Per a la determinació del rendiment net, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses següents:

- Totes les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments. Es consideraran 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 dels quals procedisquen els rendiments, i la resta de despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació de l'immoble. L'import total a deduir per aquestes despeses no podrà excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excedent es podrà deduir en els quatre anys següents d'acord amb allò que assenyalava aquest número 1r.

2n. Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, siga quina siga la denominació, sempre que incidisquen sobre els rendiments computats o sobre el bé o dret productor d'aquells i no tinguen caràcter sancionador.

3r. Els saldos de cobrament dubtós en les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

4t. Les quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals.

Article 13. Despeses deduïbles dels rendiments del capital immobiliari.

Tindran la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari totes les despeses necessàries per a la seua obtenció.

En particular, es consideraran incloses entre les despeses a les quals es refereix el paràgraf anterior:

- Els interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi dels quals procedisquen els rendiments, i la resta de despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació.

A aquests efectes, tindran la consideració de despeses de reparació i conservació:

Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com el pintat, el lluitament o la reparació d'instal·lacions.

Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

No seran 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 podrà excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

L'excedent es podrà deduir en els quatre anys següents, sense que pugui excedir, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cada un d'aquests anys, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cada un d'aquests, per a cada bé o dret.

- Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i els recàrrecs estatals, siga quina siga la seua denominació, sempre que incidisquen sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets productors d'aquests i no tinguen caràcter sancionador.

c) Les quantitats meritedes per tercers en contra-prestació directa o indirecta o com a conseqüència de serveis personals, com ara els d'administració, vigilància, porteria o semblants.

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 quede prou justificada. S'entendrà complert aquest requisit:

1r. Quan el deutor es trobe 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 hagen transcorregut més de sis mesos, i no s'haja produït una renovació de crèdit.

f) L'import de les primes de contractes d'assegurança, bé siguin de responsabilitat civil, incendi, robatori, ruptura 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 establides en 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 responguen a la seua depreciació efectiva, en les condicions que reglamentàriament es determinen. Quan es tracte d'immobles, s'entén que l'amortització compleix el requisit d'efectivitat si no excedeix el resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el major dels valors següents: el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure-hi el valor del sòl. (57)

En el supòsit de rendiments derivats de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, serà igualment deduïble en concepte de depreciació, amb el límit dels rendiments íntegres, la part proporcional del valor d'adquisició satisfet, en les condicions que reglamentàriament es determinen.

Article 14. Despeses d'amortització dels rendiments del capital immobiliari.

1. Per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari, tindran la consideració de despesa deducible les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva.

2. Es considerarà que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat:

a) Quan es tracte d'immobles: quan, en cada any, no excedisquen el resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el major dels valors següents: el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure-hi en el còmput el del sòl.

(57) Vegeu la disposició transitòria tercera d'aquesta llei aplicable als contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985.

Quan no es conega el valor del sòl, aquest es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

b) Quan es tracte de béns de naturalesa mobiliària, susceptibles de ser utilitzats per un període superior a l'any i cedits conjuntament amb l'immoble: quan, en cada any, no excedisquen el resultat d'aplicar als costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització determinats d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada que es refereix l'article 30.1a d'aquest reglament.

3. En cas que els rendiments procedisquen de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, podrà amortitzar-se, amb el límit dels rendiments íntegres de cada dret, el seu cost d'adquisició satisfet.

L'amortització, en aquest supòsit, serà el resultat de les regles següents:

a) Quan el dret o facultat tinga termini de duració determinat, el que en resulte de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de duració d'aquest.

b) Quan el dret o facultat siga vitalici, el resultat d'aplicar al cost d'adquisició satisfet el percentatge del 3 per cent.

2. (58) 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 reduirà en un 60 per cent. Aquesta reducció només resultarà aplicable respecte dels rendiments declarats pel contribuent.

Article 16. Reducció per arrendament d'habitatge. Suprimir. (59)

3. (60) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com els que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es reduiran en un 30 per cent, quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

(58) 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).

(59) Article 16 del Reglament de l'IRPF suprimir, 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).

(60) 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 rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015) d'aquesta llei.

La quantia del rendiment net al qual es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 15. Rendiments del capital immobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (61)

A l'efecte de l'aplicació de la reducció prevista en 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'imputen 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 a 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 recaiga sobre aquest siga el cònjuge o un parent, incloent-hi els afíns, fins al tercer grau inclusivament, del contribuïent, el rendiment net total no podrà ser inferior al que en resulte de les regles de l'article 85 d'aquesta llei.

Subsecció 2a. Rendiments del capital mobiliari

Article 25. Rendiments íntegres del capital mobiliari.

Tindran 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 l'entrega d'accions alliberades que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, facul·ten per a 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 es deriven de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, sobre els valors o participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat.

(61) 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).

d) Qualsevol altra utilitat, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat per la condició de soci, accionista, associat o participi.

e) (62) La distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions. L'import obtingut minorarà, fins a la seua anul·lació, el valor d'adquisició de les accions o participacions afectades i l'excedent que puga resultar tributarà com a rendiment del capital mobiliari.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en cas de distribució de la prima d'emissió corresponent a 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, 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 la distribució de la prima i el seu valor d'adquisició siga positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considerarà rendiment del capital mobiliari amb el límit de l'esmentada diferència positiva.

A aquests efectes, el valor dels fons propis als quals es refereix el paràgraf anterior es minorarà en l'import dels beneficis repartits abans de la data de la distribució de la prima d'emissió, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en aquests fons propis que s'hagueren generat després de l'adquisició de les accions o participacions.

L'excedent sobre l'esmentat límit minorarà 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 haja 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 obtinguera 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 hagueren romàs en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió, l'import obtingut dels dividendes o participacions en beneficis minorarà, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguen a les esmentades accions o participacions, el valor d'adquisició de les mateixes d'acord amb el que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra e).

2. Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis. (63)

(62) Apartat 1.e) 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). Vegeu els articles 105.2 f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

(63) Vegeu la disposició addicional dihuïna de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social (BOE del 31), relativa al règim fiscal dels préstecs de valors.

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de qualsevol tipus, siga quina siga la seua 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, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

a) En particular, tindran aquesta consideració:

1r. Els rendiments procedents de qualsevol instrument de gir, inclús els originats per operacions comercials, a partir del moment en el qual s'endosse o transmeta, llevat que l'endós o cessió es faça com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

2n. La contraprestació, siga quina siga la seua denominació o naturalesa, derivada de comptes en qualsevol classe d'institucions financeres, incloent-hi 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 titularitat d'aquella.

b) En cas de transmissió, reemborsament, amortització, canvi o conversió de valors, es computarà com a rendiment la diferència entre el valor de transmissió, reemborsament, amortització, canvi o conversió d'aquests i el seu valor d'adquisició o subscripció.

Com a valor de canvi o conversió es prendrà el que corresponga als valors que es reben.

Les despeses accessòries d'adquisició i alienació seran computades per a la quantificació del rendiment, mentre es justifiquen adequadament.

Els rendiments negatius derivats de transmissions d'actius financers, quan el contribuent haja adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions, s'integraran a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen en el patrimoni del contribuent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Només a l'efecte d'aquest impost, es consideraran valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor aquells que formen part d'una mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, sigui de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribuïsquen als seus titulars un contingut substancialment semblant de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre aquests quant al seu import unitari; dates de posada en circulació, d'entrega material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a ca-

tegies específiques d'inversors; o qualsevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no resultarà alterada 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. (64)

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, hagen de tributar com a rendiments del treball.

En particular, s'aplicaran a aquests rendiments de capital mobiliari les regles següents:

1r) (65) Quan es perceba un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari vindrà 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 defunció o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, podrà detràure's també la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat que s'haja consumit fins al moment, sempre que durant tota la vigència del contracte, el capital en risc siga 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 defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

2n) En cas de rendes vitalícies immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successor, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

40 per cent, quan el perceptor tinga menys de 40 anys.

35 per cent, quan el perceptor tinga entre 40 i 49 anys.

28 per cent, quan el perceptor tinga entre 50 i 59 anys.

24 per cent, quan el perceptor tinga entre 60 i 65 anys.

20 per cent, quan el perceptor tinga més de 66 i 69 anys.

8 per cent, quan el perceptor tinga més de 70 anys.

Aquests percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la seua vigència.

(64) Vegeu les disposicions transitòries quarta, cinquena i tretzena d'aquesta llei.

(65) Apartat 3.a).1 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).

3r) Quan es tracte de rendes temporals immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

12 per cent, quan la renda tinga una duració inferior o igual a 5 anys.

16 per cent, quan la renda tinga una duració superior a 5 i inferior o igual a 10 anys.

20 per cent, quan la renda tinga una duració superior a 10 i inferior o igual a 15 anys.

25 per cent, quan la renda tinga una duració superior a 15 anys.

4t) Quan es perceben rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors, incrementat en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, en la manera que reglamentàriament es determine. Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, el rendiment del capital mobiliari serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de renda pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, diferents dels establits en l'article 17.2.a), i en els quals no hi haja hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seua vigència, s'integraran en la base imposable de l'impost, en concepte de rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en el qual la seua quantia excedisca les primes que s'hagen satisfet en virtut del contracte o, en cas que la renda s'haja adquirit per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, quan excedisquen el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la seua constitució. En aquests casos no seran aplicables els percentatges previstos en els números 2n) i 3r) anteriors. Per a l'aplicació d'aquest règim serà necessari que el contracte d'assegurança s'haja concertat, almenys, amb dos anys d'anterioritat a la data de jubilació.

Article 17. Disposició parcial en contractes d'assegurança.

En cas de disposició parcial en contractes d'assegurança, per a calcular el rendiment del capital mobiliari es considerarà que la quantitat recuperada correspon a les primes satisfetes en primer lloc inclosa la seua corresponent rendibilitat.

Article 18. Tributació de la rendibilitat obtinguda fins al moment de la constitució de les rendes diferides.

A l'efecte 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 se sotmetrà a gravamen d'acord amb les regles següents:

1) La rendibilitat vindrà determinada per la diferència entre el valor actual financer-actuarial de la renda que es constitueix i l'import de les primes satisfetes.

2) L'esmentada rendibilitat es repartirà linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda vitalícia. Quan es tracte d'una renda temporal, es repartirà linealment entre els anys de duració 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).4 de la Llei de l'Impost, hauran de concórrer els requisits següents:

1r. Les contingències per les quals es poden percebre les prestacions seran les previstes en 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 establits per a aquests.

2n. S'entendrà que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incomplisquen 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 normativa que la desplega, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

5é) En cas d'extinció de les rendes temporals o vitalícies que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'extinció de la renda tinga el seu origen en l'exercici del dret de rescat, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat de sumar a l'import del rescat les rendes satisfetes fins a aquest moment i de restar les primes satisfetes i les quanties que, d'acord amb els paràgrafs anteriors d'aquest apartat, hagen tributat com a rendiments del capital mobiliari. Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, es restarà, addicionalment, la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.

6é) Les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i aquest capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que aquesta possibilitat de conversió s'arregleque en el contracte d'assegurança, tributaran d'acord amb el que estableix el primer paràgraf del número 4t anterior. En cap cas, resultarà aplicable el que disposa aquest número quan el capital es pose a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.

b) Les rendes vitalícies o altres temporals que tinguen per causa la imposició de capitals, excepte quan hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori. Es considerarà rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges previstos pels 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 següents rendiments, dineraris o en espècie:

a) Els procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor i els procedents de la propietat industrial que no es trobe afectada a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

b) Els procedents de la prestació d'assistència tècnica, llevat que aquesta prestació tinga 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 constituïsquen activitats econòmiques.

d) Els procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, llevat que aquesta cessió tinga lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica.

5. No tindrà la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense perjudici de la seua tributació pel concepte que corresponga, la contraprestació obtinguda pel contribuent per l'ajornament o fraccionament del preu de les operacions realitzades en desplegament de la seua activitat econòmica habitual.

6. (66) En relació amb els actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens als quals es refereix l'apartat 2 d'aquest article, s'estimarà que no hi ha rendiment del capital mobiliari en les transmissions lucratives d'aquests, per causa de mort del contribuent, ni es computarà 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 deduiran dels rendiments íntegres exclusivament les despeses següents:

a) Les despeses d'administració i depòsit de valors negociables. A aquests efectes, es consideraran com a despeses d'administració i depòsit aquells imports que repercutisquen 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 (67), tinguen com a finalitat retribuir la prestació

derivada de la realització per compte dels seus titulars del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No seran deduïbles les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produísca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

b) Quan es tracte de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció i, si és el cas, l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals els ingressos procedisquen.

Article 20. Despeses deduïbles en determinats rendiments del capital mobiliari.

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari derivat de la prestació d'assistència tècnica, arrendaments de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments als quals es refereix l'article 26.1.b) de la Llei de l'Impost, tindran la consideració de despeses deduïbles les previstes en els articles 13 i 14 d'aquest reglament. No serà aplicable el límit previst per a interessos i la resta de despeses de finançament i despeses de reparació i conservació.

2. (68) 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 es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es reduiran en un 30 per cent quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net al qual es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 21. Rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (69)

A l'efecte de l'aplicació de la reducció prevista en 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'imputen en un únic període impositiu:

(68) 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). Sobre rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015) d'aquesta llei.

(69) 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).

(66) 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).

(67) 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'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

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 supòsits 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. (70)

1. Es consideraran rendiments íntegres d'activitats econòmiques aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un només d'aquests factors, suposen per part del contribuïent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre 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, incloent-hi les d'artesanía, 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 contribuïent procedents d'una entitat en el capital del qual participe 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, tindran aquesta consideració quan el contribuïent estiga 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 actue com a alternativa a l'esmentat 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. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, s'entendrà que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan, per a l'ordenació d'aquesta s'utilitzi, almenys, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa.

Article 28. Regles generals de càlcul del rendiment net. (71)

1. El rendiment net de les activitats econòmiques es determinarà segons les normes de l'Impost sobre Societats, sense perjudici de les regles especials contingudes en aquest article, en l'article 30 d'aquesta llei per

(70) 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).

(71) Vegeu les disposicions addicionals quarta i cinquena de la Llei de l'IRPF i les disposicions transitòries primera i segona del Reglament.

a l'estimació directa i en l'article 31 d'aquesta llei per a l'estimació objectiva.

A l'efecte del que disposa l'article 108 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, per a determinar l'import net de la xifra de negocis es tindrà en compte el conjunt d'activitats econòmiques exercides pel contribuïent.

Article 24. Atribució de rendes.

A l'efecte de determinar el resultat de les activitats econòmiques de les entitats a les quals es refereix l'article 87 de la Llei de l'Impost, l'import net de la xifra de negocis previst en l'article 108 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats tindrà en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per aquestes entitats.

2. Per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques no s'inclouran els guanys o les pèrdues patrimonials derivats dels elements patrimonials afectes a aquestes, que es quantificaran 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 contribuïent no constituirà alteració patrimonial, sempre que els béns o drets continuen formant part del seu patrimoni.

S'entendrà que no hi ha hagut afectació si es du a terme l'alienació dels béns o drets abans de transcorreguts tres anys des d'aquesta.

4. Caldrà ajustar-se al valor normal en el mercat dels béns o serveis objecte de l'activitat que el contribuïent cedisca o preste a tercers de manera gratuïta o destine a l'ús o consum propi.

Així mateix, quan hi haja contraprestació i aquesta siga notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns i serveis, caldrà ajustar-se a aquest últim.

Article 29. Elements patrimonials afectes

1. Es consideraran elements patrimonials afectes a una activitat econòmica:

a) Els béns immobles en els quals s'exerceix l'activitat del contribuïent.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat. No es consideren afectes els béns d'esplai 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 tindran 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 tracte d'elements patrimonials que serviquen només parcialment al fi de l'activitat econòmica, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de la qual es tracte. En cap cas seran susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

Reglamentàriament es determinaran les condicions en les quals, no obstant la seua utilització per a necessitats privades accessòriament i notòriament irrellevant, de-

terminats elements patrimonials puguen considerar-se afectes a una activitat econòmica.

3. La consideració d'elements patrimonials afectes ho serà amb independència que la seua titularitat, en cas de matrimoni, resulte comuna a ambdós cònjuges.

Article 22. Elements patrimonials afectes a una activitat.

1. Es consideraran elements patrimonials afectes a una activitat econòmica exercida pel contribuïent, amb independència que la seua titularitat, en cas de matrimoni, resulte comuna a ambdós cònjuges, els següents:

- Els béns immobles en els quals s'exercisca l'activitat.
- Els béns destinats als serveis econòmics i socio-culturals del personal al servei de l'activitat.
- Qualsevol altres elements patrimonials que siguen necessaris per a l'obtenció dels respectius rendiments.

En cap cas tindran 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.

2. Només es consideraran elements patrimonials afectes a una activitat econòmica aquells que el contribuïent utilitze per als fins d'aquesta.

No s'entendran afectats:

1r. Aquells que s'utilitzen simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes siga accessòria i notòriament irrellevant d'acord amb el que preveu l'apartat 4 d'aquest article.

2n. Aquells que, són de la titularitat del contribuïent, i no figuren en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica que estiga obligat a portar el contribuïent, excepte prova en contra.

3r. Quan es tracte d'elements patrimonials que servisquen només parcialment al fi de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part d'aquests que realment s'utilitze en l'activitat de la qual es tracte. En aquest sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que siguen susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta. En cap cas seran susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

4t. Es consideraran utilitzats per a necessitats privades accessòriament i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per a l'exercici de l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuïent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompa l'exercici d'aquesta activitat.

El que disposa el paràgraf anterior no serà aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomotors, motocicletes, aeronaus o embarcacions

esportives o de recreació, excepte els supòsits següents:

- Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
- Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers per mitjà de contraprestació.
- Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyança de conductors o pilots per mitjà de contraprestació.
- Els destinats als desplaçaments professionals dels representants o agents comercials.
- Els destinats a ser objecte de cessió d'ús habitual i onerositat.

A aquests efectes, es consideraran automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els definits 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 en aquest annex i, en tot cas, els denominats 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 es realitzaran pel valor d'adquisició que segons les normes previstes en els articles 35.1 i 36 de la Llei de l'Impost tinguen en aquest moment.

2. En les desafectacions de béns o drets afectes a activitats econòmiques al patrimoni personal, es prendrà a l'efecte d'aquest impost el seu valor comptable en aquest moment, calculat d'acord amb les amortitzacions que hagen sigut fiscalment deduïbles, i en tot cas, es computarà l'amortització mínima.

Article 30. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació directa. (72)

1. La determinació dels rendiments d'activitats econòmiques s'efectuarà, amb caràcter general, pel mètode d'estimació directa, admetent dues modalitats, la normal i la simplificada.

La modalitat simplificada s'aplicarà per a determinades activitats econòmiques l'import net de xifra de negocis de les quals, per al conjunt d'activitats exercides pel contribuïent, no supere els 600.000 euros l'any immediat anterior, llevat que renunci a la seua aplicació, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

Article 28. Àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa simplificada.

1. Els contribuïents que exercisquen activitats econòmiques determinaran el rendiment net de totes les

(72) Article 30 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Dèsset 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).

seues activitats per la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, sempre que:

- a) No determinen el rendiment net d'aquestes activitats pel mètode d'estimació objectiva.
- b) L'import net de la xifra de negocis del conjunt d'aquestes activitats, definit 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 (73), no supere els 600.000 euros anuals l'any immediat anterior.
- c) No renunciïn a aquesta modalitat.

2. L'import net de la xifra de negocis que s'estableix com a límit per a l'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa tindrà com a referència l'any immediat anterior a aquell en el qual haja d'aplicar-se aquesta modalitat.

Quan l'any immediat anterior no s'haja exercit cap activitat, es determinarà el rendiment net per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï en els termes que preveu l'article següent.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

3. Els contribuents que determinen el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, determinaran el rendiment net de totes les seues activitats per la modalitat normal.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renunciï a aquesta modalitat, la incompatibilitat a la qual es refereix el paràgraf anterior no produirà efectes per a aquest any respecte a les activitats que es realitzaven amb anterioritat.

En els supòsits de renúncia o exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, el contribuent determinarà el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques per la modalitat normal d'aquest mètode durant els tres anys següents, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

Article 29. Renúncia i exclusió al mètode d'estimació directa simplificada.

1. La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa s'haurà d'efectuar durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

La renúncia tindrà efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en els quals puga resultar aplicable la modalitat, llevat que en el termini previst en el paràgraf anterior es revoque aquella.

La renúncia, així com la seua revocació, s'efectuaran de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1041/2003, d'1 d'agost, pel qual s'aprova el Regla-

ment pel qual es regulen determinats censos tributaris i es modifiquen altres normes relacionades amb la gestió de l'Impost sobre Activitats Econòmiques. (74)

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà segons el que preveu el paràgraf anterior.

2. Serà causa determinant de l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa haver sobrepassat el límit establert en l'article anterior. L'exclusió produirà efectes des de l'inici de l'any immediat posterior a aquell en el qual es produísca l'esmentada circumstància.

3. La renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa suposarà que el contribuent determinarà durant els tres anys següents el rendiment net de totes les seues 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 serà aplicable per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques exercides per les entitats a les quals es refereix l'article 87 de la Llei de l'Impost, sempre que:

1r. Tots els seus socis, hereus, comuns o participis siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2n. L'entitat complisca els requisits definits en l'article 28 d'aquest reglament.

2. La renúncia a la modalitat s'haurà d'efectuar per tots els socis, hereus, comuns o participis, d'acord amb el que disposa l'article 29 d'aquest reglament.

3. L'aplicació d'aquesta modalitat s'efectuarà amb independència de les circumstàncies que concorreruen individualment en els socis, hereus, comuns o participis.

4. El rendiment net s'atribuirà als socis, hereus, comuns o participis, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

2. Junt amb les regles generals de l'article 28 d'aquesta llei es tindran en compte les següents especials: (75)

1a. No tindran 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.

(74) El Reial decret 1041/2003, ha sigut 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 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.

(75) Vegeu les disposicions addicionals quarta i cinquena d'aquesta llei, i les disposicions transitòries primera i segona del Reglament. Vegeu, així mateix, els articles 25 i 26 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), en els quals 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, així com les realitzades en activitats d'interès general.

(73) El text refós esmentat va ser 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).

No obstant això, tindran la consideració de despesa deducible 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, a l'efecte de complir l'obligació prevista en la disposició adicional 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 esmentat, en la part que tinga per objecte la cobertura de contingències ateses per aquest règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida, en cada exercici econòmic, en l'esmentat règim especial.

2a. Quan resulte degudament acreditat, amb l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social, que el cònjuge o els fills menors del contribuïent que convisquen amb ell, treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats econòmiques exercides per aquest, es deduiran, per a la determinació dels rendiments, les retribucions estipulades amb cada un d'ells, sempre que no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seua qualificació professional i treball exercit. Aquestes quantitats es consideraran 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 contribuïent que convisquen amb ell realitzen cessions de béns o drets que serviquen a fi de l'activitat econòmica de la qual es tracte, es deduirà, per a la determinació dels rendiments del titular de l'activitat, la contraprestació estipulada, sempre que no excedisca el valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se la corresponent a aquest últim. La contraprestació o el valor de mercat es consideraran rendiments del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

El que disposa aquesta regla no serà aplicable quan es tracte de béns i drets que siguin comuns a ambdós cònjuges.

4a. Reglamentàriament, podran establir-se regles especials per a la quantificació de determinades despeses deducibles en cas d'empresaris i professionals en estimació directa simplificada, incloent-hi els de difícil justificació. La quantia que d'acord amb aquestes regles especials es determine per al conjunt de provisions deducibles i despeses de difícil justificació no podrà ser superior a 2.000 euros anuals.

5a. (76) Tindran la consideració de despesa deducible per a la determinació del rendiment net en estimació directa, les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuïent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquen amb ell. El límit màxim de deducció serà de 500 euros per cada una de les persones assenyalades anteriorment o de 1.500 euros per cada una d'elles amb discapacitat.

(76) Regla 5a de l'apartat 2 de l'article 30 modificat, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article 60.U de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

Article 30. Determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa simplificada. (77)

El rendiment net de les activitats econòmiques, al qual s'aplique la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, es determinarà segons les normes contingudes en els articles 28 i 30 de la Llei de l'Impost, amb les especialitats següents:

1a. Les amortitzacions de l'immobilitzat material es practicaran de manera lineal, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada que aprobe el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques (78). Sobre les quanties d'amortització que resulten d'aquestes taules seran aplicables les normes del règim especial d'entitats de reduïda dimensió previstes en el text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats que afecten aquest concepte.

2a. El conjunt de les provisions deducibles i les despeses de difícil justificació es quantificarà aplicant el percentatge del 5 per cent sobre el rendiment net, exclòs aquest concepte, sense que la quantia resultant pugua superar 2.000 euros anuals. No obstant això, no resultarà aplicable aquest percentatge de deducció quan el contribuïent opte per l'aplicació de la reducció prevista en l'article 26.1 d'aquest reglament.

Article 31. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació objectiva.

1. (79) El mètode d'estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques s'aplicarà, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, d'acord amb les normes següents:

1a. Els contribuïents que reunisquen les circumstàncies previstes en les normes reguladores d'aquest mètode determinaran els seus rendiments d'acord amb aquest, llevat que renunciïn a la seua aplicació, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

2a. El mètode d'estimació objectiva s'aplicarà conjuntament amb els règims especials establits en l'Impost sobre el Valor Afegit o en l'Impost General Indirecte Canari, quan així es determine reglamentàriament.

3a. Aquest mètode no podrà aplicar-se pels contribuïents quan concórrega qualsevol de les següents cir-

(77) Article 30 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Deu 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).

(78) Aquesta taula d'amortització va ser aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

(79) Apartat 1 de l'article 31 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article Primer.Dihuit 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 per al 2016 i 2017 la disposició transitòria trenta-dosena d'aquesta Llei.

cumstàncies, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen:

a) Que determinen el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa.

b) Que el volum de rendiments integre l'any immediat anterior supere qualsevol dels imports següents:

a') Per al conjunt de les seues activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, 150.000 euros anuals.

A aquests efectes es computarà la totalitat de les operacions amb independència que existisca o no obligació d'expedir 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.

Sense perjudici del límit anterior, el mètode d'estimació objectiva no podrà aplicar-se quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediat anterior que corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura quan el destinatari siga un empresari o professional que actue com a tal, d'acord amb el que disposa l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, supere 75.000 euros anuals.

b') Per al conjunt de les seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals, 250.000 euros anuals.

A aquests efectes, només es computaran les operacions que s'hagen d'anotar en el Llibre registre de vendes o ingressos previst en l'article 68.7 del Reglament d'aquest impost.

No obstant això, a l'efecte del que preveu aquesta lletra b) s'hauran de computar no sols les operacions 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 les quals participen qualsevol dels anteriors, en els quals concórreguen les circumstàncies següents:

– Que les activitats econòmiques exercides siguen idèntiques o semblants. A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o semblants les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

– Que hi haja una direcció comuna d'aquestes activitats i es compartisquen mitjans personals o materials.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

c) Que el volum de les compres en béns i serveis, exloent-ne les adquisicions d'immobilitzat, en l'exercici anterior supere la quantitat de 150.000 euros anuals. En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, el seu import es tindrà en compte per al càlcul d'aquest límit.

A aquests efectes, s'hauran de computar no sols el volum de compres corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol dels anteriors, en els quals concórreguen les circumstàncies assenyalades en la lletra b) anterior.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

d) Que les activitats econòmiques siguen exercides, totalment o parcialment, fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost al qual es refereix l'article 4 d'aquesta llei.

4a. L'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva es fixarà, entre altres aspectes, bé per la naturalesa de les activitats i cultius, 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 determinen reglamentàriament per al conjunt d'activitats exercides pel contribuent i, si és el cas, pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol dels anteriors.

5a. En els supòsits de renúncia o exclusió de l'estimació objectiva, el contribuent determinarà el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa durant els tres anys següents, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

Article 32. Àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva. (80)

1. El mètode d'estimació objectiva s'aplicarà a cada una de les activitats econòmiques, alladament considerades, que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, llevat que els contribuents hi renuncien o estiguen exclosos de la seua aplicació, en els termes que preveuen els articles 33 i 34 d'aquest reglament.

2. D'acord amb el que disposa l'article 31 de la Llei de l'Impost, aquest mètode no podrà aplicar-se pels contribuents quan concórrega qualsevol de les circumstàncies següents:

a) (81) Que el volum de rendiments integre l'any immediat anterior supere qualsevol dels imports següents:

a') Per al conjunt de les seues activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, 150.000 euros anuals.

A aquests efectes es computarà la totalitat de les operacions amb independència que existisca o no obligació d'expedir 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.

Sense perjudici del límit anterior, el mètode d'estimació objectiva no podrà aplicar-se quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediat anterior que corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura quan el destinatari siga un empresari o professional que actue com a tal, d'acord amb el que disposa l'article 2.2.a) del Regla-

(80) Article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016 l'article Primer. Onze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol (BOE del 11). Vegeu per al 2016 i 2017 la disposició transitòria trenta-dosena d'aquesta Llei

(81) Lletre a) de l'apartat 2 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon. Primer. U del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

ment pel qual es regulen les obligacions de facturació, supere 75.000 euros anuals

b) Per al conjunt de les seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals, 250.000 euros anuals.

A aquests efectes, només es computaran les operacions que hagen d'anotar-se en el Llibre registre de vendes o ingressos previst en l'article 68.7 del Reglament d'este Impost.

No obstant això, a l'efecte del que preveu aquesta lletra a) hauran de computar-se no sols les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenrotllades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenrotllades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol dels anteriors, en les que concórreguen les següents circumstàncies

- Que les activitats econòmiques exercides siguen idèntiques o semblants. A aquests efectes, s'entendran que són idèntiques o semblants les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- Que hi haja una direcció comuna d'aquestes activitats i es compartisquen mitjans personals o materials.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

b) Que el volum de compres en béns i serveis, exloent-ne les adquisicions d'immobilitzat, en l'exercici anterior supere la quantitat de 300.000 euros anuals. En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, el seu import es tindrà en compte per al càlcul d'aquest límit.

A aquests efectes, s'hauran de computar no sols 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 les quals participen qualsevol dels anteriors, en els quals concórreguen les circumstàncies assenyalades en la lletra a) anterior.

Quan l'any immediat anterior s'haja iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

c) Que les activitats econòmiques siguen exercides, 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'entendrà que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per auto-taxis, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances, s'exerceixen, en tot cas, dins de l'àmbit d'aplicació de l'impost.

Article 33. Renúncia al mètode d'estimació objectiva.

1. La renúncia al mètode d'estimació objectiva podrà efectuar-se:

a) Durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en el qual haja de produir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

b) També s'entendrà efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva quan es presente en el termini reglamentari la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en el qual haja de produir efectes en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici d'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan s'efectue en el termini reglamentari 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 suposarà 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 tindrà efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en els quals puga resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, llevat que en el termini previst en l'apartat 1.a) es revoque aquella.

Si l'any immediat anterior a aquell en el qual la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de produir efecte, se superen els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

4. La renúncia a la qual es refereix l'apartat 1.a) així com la revocació, siga quina siga la forma de renúncia, s'efectuaran 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. (82)

Article 34. Exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. Serà causa determinant de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva la concurrència de qualsevol de les circumstàncies establides en l'article 32.2 d'aquest reglament o haver superat els límits que s'establisquen en l'ordre ministerial que el desplegue. L'exclusió produirà efectes des de l'inici de l'any immediat posterior a aquell en el qual es produísca aquesta circumstància.

2. També es consideraran causes d'exclusió d'aquest mètode la incompatibilitat prevista en 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 suposarà 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.

(82) Vegeu la nota ⁽⁷⁴⁾ de la pàgina 818.

Article 35. Incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa.

Els contribuents que determinen el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, determinaran el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques pel dit mètode, en la modalitat corresponent.

No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat econòmica no inclosa o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat a la qual es refereix el paràgraf anterior no produirà efectes per a aquest any respecte a les activitats que es realitzaven 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 suposarà la renúncia al mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

2. L'exclusió del règim especial simplificat en l'Impost sobre el Valor Afegit suposarà 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 suposarà 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 suposarà l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Article 38. Activitats independents.

1. A l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, es consideraran activitats independents cada una de les arrellegades específicament en les ordres ministerials que regulen aquest mètode.

2. La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat s'haurà d'efectuar d'acord amb les normes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, en la mesura que resulten aplicables.

Article 39. Entitats en règim d'atribució.

1. El mètode d'estimació objectiva serà aplicable per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques exercides per les entitats a les quals es refereix l'article 87 de la Llei de l'Impost, sempre que tots els seus socis, hereus, comuns o partícips siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2. La renúncia al mètode, que s'haurà d'efectuar d'acord amb el que disposa l'article 33 d'aquest re-

glament, es formularà per tots els socis, hereus, comuns o partícips.

3. L'aplicació d'aquest mètode d'estimació objectiva s'haurà d'efectuar amb independència de les circumstàncies que concórreguen individualment en els socis, hereus, comuns o partícips.

No obstant això, per a la definició de l'àmbit d'aplicació s'hauran de computar no sols les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les exercides pels seus socis, hereus, comuns o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participen qualsevol de les persones anteriors, en les quals concórreguen les circumstàncies assenyalades en l'article 32.2.a) d'aquest reglament.

4. El rendiment net s'atribuirà als socis, hereus, comuns o partícips, segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

2. El càlcul del rendiment net en l'estimació objectiva es regularà pel qual estableix aquest article i les disposicions que el despleguen.

Les disposicions reglamentàries s'ajustaran a les regles següents:

1a. En el càlcul del rendiment net de les activitats econòmiques en estimació objectiva s'utilitzaran els signes, índexs o mòduls generals o referits a determinats sectors d'activitat que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, tenint en compte les inversions realitzades que siguin necessàries per a l'exercici de l'activitat.

2a. L'aplicació del mètode d'estimació objectiva mai podrà donar lloc al gravamen dels guanys patrimonials que, si és el cas, puguen produir-se 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 determinaran, amb referència a cada activitat a la qual resulte aplicable aquest mètode, el rendiment net corresponent.

2. La determinació del rendiment net a la qual es refereix l'apartat anterior s'efectuarà pel mateix contribuent, per mitjà de la imputació a cada activitat dels signes, índexs o mòduls que haja fixat el ministre d'Economia i Hisenda. (83)

Quan es preveja en l'ordre per la qual s'aproven els signes, índexs o mòduls, per al càlcul del rendiment net podran deduir-se les amortitzacions de l'immobilitzat registrades. La quantia deduïble per aquest concepte serà, exclusivament, la que resulte

(83) Vegeu l'Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre, per la qual es despleguen 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 (BOE del 18).

d'aplicar la taula que, a aquests efectes, approve el ministre d'Economia i Hisenda. (84)

3. En els casos d'iniciació després del dia 1 de gener o cessament abans del dia 31 de desembre de les operacions d'una activitat acollida a aquest mètode, els signes, índexs o mòduls s'aplicaran, si és el cas, proporcionalment al període de temps en el qual aquesta activitat s'haja exercit pel contribuent durant l'any natural. El que disposa aquest apartat no serà aplicable a les activitats de temporada que es regiran pel qual estableix l'ordre ministerial corresponent.

4. 1r. Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals siga aplicable aquest mètode es veja afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afecten un sector o zona determinada, el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà autoritzar, amb caràcter excepcional, la reducció dels signes, índexs o mòduls.

2n. Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals siga aplicable aquest mètode es veja afectat per incendis, inundacions, aforaments o grans avaries en l'equip industrial, que suposen anomalies greus en l'exercici de l'activitat, els interessats podran sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls en l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies comptat des de la data en la qual es produïsquen, aportant les proves que consideren oportunes i fent menció, si és el cas, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes anomalies. Acreditada l'efectivitat de aquestes anomalies, s'autoritzarà la reducció dels signes, índexs o mòduls que siga procedent.

Igualment autoritzarà la reducció dels signes, índexs o mòduls quan el titular de l'activitat es trobe en situació d'incapacitat temporal i no tinga un altre personal empleat. El procediment per a reduir els signes, índexs o mòduls serà el mateix que el previst en el paràgraf anterior.

La reducció dels signes, índexs o mòduls es tindrà en compte als efectes dels pagaments fraccionats meritats després de la data de l'autorització.

3r. Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals siga aplicable aquest mètode es veja afectat per incendis, inundacions, aforaments o altres circumstàncies excepcionals que determinen despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import d'aquestes despeses. Per a això, els contribuents hauran de comunicar aquesta circumstància a l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies comptat des de la data en la qual es produïska, i aportar, a aquests efectes, la justificació corresponent i fent menció, si és el cas, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes circumstàncies.

L'Administració tributària verificarà la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i el seu import.

5. L'ordre ministerial en la virtut de la qual es fixen els signes, índexs o mòduls aplicables a cada activitat contindrà les instruccions necessàries per a l'adequat còmput i s'haurà de publicar en el *Boletín Oficial del Estado* abans de l'1 de desembre anterior al període al qual resulte aplicable.

L'ordre ministerial podrà referir-se a un període de temps superior a l'any, i en aquest cas es determinarà per separat el mètode de càlcul del rendiment corresponent a cada un dels anys compresos.

Article 32. Reduccions.

1. (85) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com aquells que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es reduiran en un 30 per cent quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a la qual es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals.

No resultarà aplicable aquesta reducció a aquells rendiments que, encara que individualment puguin derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que complisca els requisits anteriorment indicats, procedisquen de l'exercici d'una activitat econòmica que de manera regular o habitual obtinga aquest tipus de rendiments.

Article 25. Rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (86)

A l'efecte de l'aplicació de la reducció prevista en 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'imputen en 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.

(85) Apartat 1 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Dènou 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 rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(86) Article 25 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huit 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).

(84) Vegeu la nota anterior.

c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen 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 substitueixen aquestes.

d) Les indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de duració indefinida.

2. 1r. (87) Quan es complisquen els requisits que preveu el número 2n d'aquest apartat, els contribuents podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Adicionalment, el rendiment net d'aquestes activitats econòmiques es minorarà en les quanties següents:

a) Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques iguals o inferiors a 14.450 euros, sempre que no tinguin rendes, exloent-ne 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 tracte de persones amb discapacitat que obtinguen rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'aquestes activitats econòmiques, 3.500 euros anuals.

La dita reducció serà de 7.750 euros anuals per a les persones amb discapacitat que exercisquen de manera efectiva aquestes activitats econòmiques i acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

2n. Per a l'aplicació de la reducció prevista en el número 1 d'aquest apartat serà necessari el compliment dels requisits que, i en particular els següents:

a) El rendiment net de l'activitat econòmica haurà de determinar-se 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 serà incompatible amb el que preveu la regla 4a de l'article 30.2 d'aquesta llei.

b) La totalitat de les seues entregues de béns o prestacions de serveis s'han 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 tinga la consideració de treballador autònom econòmicament dependent

(87) Apartat 2 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Denou 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.

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 depenga econòmicament no siga 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 seues activitats econòmiques no pot excedir el 30 per cent dels seus rendiments íntegres declarats.

d) Hauran de complir-se durant el període impositiu totes les obligacions formals i d'informació, control i verificació que es determinen reglamentàriament.

e) Que no perceben rendiments del treball en el període impositiu. No obstant això, no s'entendrà que s'incompleix aquest requisit quan es perceben durant el període impositiu prestacions per desocupació o qualsevol de les prestacions previstes en la lletra a) de l'article 17.2 d'aquesta llei, sempre que el seu import no siga superior a 4.000 euros anuals.

f) Que almenys el 70 per cent dels ingressos del període impositiu estiguen subjectes a retenció o ingrés a compte.

Article 26. Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques. (88)

1. Per a l'aplicació de la reducció prevista en l'article 32.2.1r de la Llei de l'Impost i de les obligacions formals previstes en l'article 68 d'aquest reglament.

2. A l'efecte de l'aplicació de la reducció prevista en l'article 32.2.1 de la Llei de l'Impost, quan el contribuent opte per la tributació conjunta, tindrà dret a aquesta quan individualment complisca amb els requisits assenyalats en l'article 32.2.2 de la Llei de l'Impost. En aquest cas, la quantia de la reducció a computar en la declaració conjunta serà única, sense que el seu import puga ser superior al rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que complisquen individualment els esmentats requisits, i es calcularà, igual que la reducció prevista en l'article 32.2.3 de la Llei de l'Impost, tenint en compte les rendes de la unitat familiar.

3r. Quan no es complisquen els requisits previstos en el número 2n d'aquest apartat, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloent-hi les de la mateixa activitat econòmica, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les quanties següents:

a) Quan la suma de les esmentades rendes siga igual o inferior a 8.000 euros anuals: 1.620 euros anuals.

b) Quan la suma de les esmentades rendes estiga compresa entre 8.000,01 i 12.000 euros anuals: 1.620 euros

(88) 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 les esmentades rendes i 8.000 euros anuals.

La reducció prevista en aquest número 3r conjuntament amb la reducció prevista en l'article 20 d'aquesta llei no podrà excedir els 3.700 euros.

4t. Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions previstes en aquest apartat, el saldo resultant no podrà ser negatiu.

3. (89) Els contribuents que inicien l'exercici d'una activitat econòmica i determinen el rendiment net d'aquesta d'acord amb el mètode d'estimació directa, podran reduir en un 20 per cent el rendiment net positiu declarat d'acord amb aquest mètode, minorat si és el cas per les reduccions previstes en els apartats 1 i 2 anteriors, en el primer període impositiu en el qual aquest siga positiu i en el període impositiu següent.

A l'efecte del que disposa el paràgraf anterior s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'haja exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data del seu inici, sense tindre en consideració aquelles activitats en l'exercici de les quals s'haja cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Quan després de l'inici de l'activitat a la qual es refereix el paràgraf primer anterior s'inicie una nova activitat sense haver cessat en l'exercici de la primera, la reducció prevista en aquest apartat s'aplicarà sobre els rendiments nets obtinguts en el primer període impositiu en el qual aquests siguen positius i en el període impositiu següent, comptat des de l'inici de la primera activitat.

La quantia dels rendiments nets a la qual es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplicarà la reducció esmentada no podrà superar l'import de 100.000 euros anuals.

No resultarà aplicable la reducció prevista en aquest apartat en el període impositiu en el qual més del 50 per cent dels seus ingressos procedisquen d'una persona o entitat de la qual el contribuent haja obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Secció 4a. Guanys i pèrdues patrimonials

Article 33. Concepte. (90)

1. Són guanys i pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posen de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, llevat que per aquesta llei es qualifiquen com a rendiments.

2. S'estimarà que no hi ha alteració en la composició del patrimoni: **(91)**

(89) 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).

(90) Cal tindre en compte les disposicions addicionals trenta-sisena i trenta-setena de la LIRPF relatives a l'exempció de la dació en pagament i de determinats guanys derivats de la transmissió d'immobles.

(91) S'estimarà que no hi ha alteració en la composició del

a) En els supòsits de divisió de la cosa comuna.

b) En la dissolució de la societat de guanys 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 comuns.

Els supòsits als quals es refereix aquest apartat no podran donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts.

3. S'estimarà que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en els supòsits següents:

a) **(92)** En reduccions del capital. Quan la reducció de capital, siga quina siga la seua finalitat, done lloc a l'amortització de valors o participacions, es consideraran amortitzades les adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribuirà proporcionalment entre la resta de valors homogenis que romanguen en el patrimoni del contribuent. Quan la reducció de capital no afecte de la mateixa manera tots els valors o participacions propietat del contribuent, s'entendrà referida a les adquirides en primer lloc.

Quan la reducció de capital tinga com a finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts minorarà el valor d'adquisició dels valors o participacions afectades, d'acord amb les regles del paràgraf anterior, fins a la seua anul·lació. L'exccés que puga resultar-ne s'integrarà 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 aquesta reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, i en aquest cas la totalitat de les quantitats percebudes per aquest concepte tributarà d'acord amb el que preveu l'apartat a) de l'article 25.1 d'aquesta llei. A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, siga quina siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en cas de reducció de capital que tinga com a finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a 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, 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 la reducció de capital i el seu va-

patrimoni en l'entrega de determinats valors en préstec o en la devolució d'altres tants valors homogenis al venciment del préstec que complisquen els requisits establits en la disposició addicional diuèna de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).

(92) Apartat 3.a) de l'article 33 modificat, 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 tributaries (BOE del 28). Vegeu els articles 105.2 f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

lor d'adquisició siga positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considerarà rendiment del capital mobiliari amb el límit de l'esmentada diferència positiva.

A aquests efectes, el valor dels fons propis al qual es refereix el paràgraf anterior es minorarà en l'import dels beneficis repartits abans de la data de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en aquests fons propis que s'hagueren generat després de l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre l'esmentat límit minorarà 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 haja 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 obtinguerà 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 hagueren romàs en el seu patrimoni des de la reducció de capital, l'import obtingut dels dividends o participacions en beneficis minorarà, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguen a les esmentades accions o participacions, el valor d'adquisició de les mateixes d'acord amb el que disposa el segon paràgraf d'aquesta lletra a).

b) En ocasió de transmissions lucratives per causa de mort del contribuent.

c) En ocasió de les transmissions lucratives d'empreses o participacions a les quals 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 contribuent a l'activitat econòmica després de la seua adquisició hauran d'haver estat afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

d) (93) En l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produïsquen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de bens, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Les compensacions a les quals es refereix aquesta lletra d) no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

(93) Apartat 3.d) de l'article 33 modificat, 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).

El supòsit al qual es refereix aquesta lletra d) no podrà 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. Estaran exemptes de l'impot els guanys patrimonials que es posen de manifest:

a) En ocasió de les donacions que s'efectuen a les entitats esmentades en l'article 68.3 d'aquesta llei.

b) En ocasió de la transmissió del seu habitatge habitual per majors 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. (94)

c) En ocasió del pagament previst en l'article 97.3 d'aquesta llei i dels deutes tributaris als quals es refereix l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol.

d) (95) En ocasió de la dació en pagament de l'habitatge habitual del debitor o garant del debitor, per a la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre aquest, contrets amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Així mateix estaran exemptes els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en el qual concórreguen els requisits anteriors, realitzada en execucions hipotecàries judicials o notarials.

En tot cas serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no dispose d'altres béns o drets en quantia suficient per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

5. No es computaran 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) (96) Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedisquen els guanys obtinguts en el joc en el mateix període.

(94) 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.

(95) La lletra d) de l'apartat 4 de l'article 33 ha sigut 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).

(96) Lletre d) de l'apartat 5 de l'article 33 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).

En cap cas es computaran 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 torne a adquirir-los dins de l'any següent a la data d'aquesta transmissió.

Aquesta pèrdua patrimonial s'integrarà quan es produïssa 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 contribuïent haja adquirit valors homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a aquestes 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 contribuïent haja adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a aquestes transmissions.

En els casos que preveuen els paràgrafs f) i g) anteriors, les pèrdues patrimonials s'integraran a mesura que es transmeten els valors o participacions que romanguen en el patrimoni del contribuïent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Només a l'efecte d'aquest impost, es consideraran valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor aquells que formen part d'una mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, siguin de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribueixen als seus titulars un contingut substancialment semblant de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre aquests quant al seu import unitari; dates de posada en circulació, d'entrega 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 resultarà alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

(...)

2. A l'efecte del que preveu l'article 33.5, lletres e) i g) de la Llei de l'Impost, quan el contribuïent realitze l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogenis després de la finalització del termini reglamentari de declaració del període impositiu en el qual va computar la pèrdua patrimonial

derivada de la transmissió, haurà de presentar autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïssa l'adquisició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitzi aquesta adquisició.

Article 34. Import dels guanys o pèrdues patrimonials. Norma general. (97)

1. L'import dels guanys o pèrdues patrimonials serà:

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 és el cas.

2. Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, es distingirà la part del valor d'alienació que corresponga a cada component d'aquest.

Article 35. Transmissions a títol oneros. (98)

1. El valor d'adquisició estarà format per la suma de:

a) L'import real pel qual aquesta adquisició s'haja efectuat.

b) El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, exloent-ne els interessos, que hagen sigut satisfets per l'adquirent.

En les condicions que reglamentàriament es determinen, aquest valor es minorarà en l'import de les amortitzacions.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició.

1. El valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, i en tot cas es computarà l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'aquesta com a despesa.

A aquests efectes, es considerarà com a amortització mínima la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que corresponga, segons cada cas.

2. Quan es tracte de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considerarà com a valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagen sigut fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a la qual es refereix l'apartat anterior. Quan els elements patrimonials hagen sigut afectes a l'activitat després de la seua adquisició i abans de l'1 de gener de 1999, es prendrà com a data d'adquisició la que corresponga a l'afectació.

(97) Vegeu la disposició transitòria novena d'aquesta llei.

(98) 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 serà l'import real pel qual s'ha efectuat l'alienació. D'aquest valor es deduiran les despeses i tributs als quals es refereix el paràgraf b) de l'apartat 1 quan resulten satisfets pel transmissor.

Per import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al normal de mercat, i en aquest cas prevaldrà aquest.

Article 36. Transmissions a títol lucratiu.

Quan l'adquisició o la transmissió haja sigut a títol lucratiu, s'aplicaran les regles de l'article anterior, prenent per import real dels valors respectius aquells que resulten 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 les quals es refereix el paràgraf c) de l'apartat 3 de l'article 33 d'aquesta llei, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i les dates d'adquisició d'aquests béns.

Article 37. Normes específiques de valoració.

1. Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedisca:

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 computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat per la seua cotització en aquests mercats en la data en la qual es produísca aquella o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Per a la determinació del valor d'adquisició es deduirà 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 procedisquen aquests drets, la diferència tindrà la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en el qual es produísca la transmissió.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició serà l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracte d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes com de les que procedisquen resultarà de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen.

b) (99) 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 computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Excepte 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 podrà ser inferior al major dels dos següents:

El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

El que en resulte 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 computaran com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, exloent-ne les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que corresponga a l'adquirent. L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents d'aquests valors o participacions tindrà la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en el qual es produísca la transmissió esmentada.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició serà l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracte d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com de les que procedisquen, resultarà de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen.

c) (100) 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 les quals es refereix l'article 94 d'aquesta llei, el guany o la pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en la qual aquesta transmissió o reemborsament es produísca o, a falta d'això, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no hi haja valor liquidatiu es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga 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 distints del reemborsament de participacions, el valor de transmissió així calculat no podrà ser inferior al major dels dos següents:

– El preu efectivament pactat en la transmissió.

(99) Lletra 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).

(100) Lletra 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 1 del títol X de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de valors **(101)** en la data de la transmissió.

A l'efecte de determinar el valor d'adquisició, resultarà aplicable, quan siga procedent, el que disposa la lletra a d'aquest apartat 1.

No obstant el que disposen els paràgrafs anteriors, en cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades a les quals 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 determinarà 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 determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat major de les següents:

Primera. El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes per l'aportació o, si és el cas, la part corresponent d'aquest. A aquest valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.

Segona. El valor de cotització dels títols rebuts en el dia en el qual es formalitze l'aportació o l'immediat anterior.

Tercera. El valor de mercat del bé o dret aportat.

El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a 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 considerarà 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 corresponga.

En els casos d'escissió, fusió o absorció de societats, el guany o la pèrdua patrimonial del contribuent es computarà 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 entregats.

f) D'un traspàs, el guany patrimonial es computarà al cedent en l'import que li corresponga en el traspàs.

Quan el dret de traspàs s'haja adquirit per mitjà de preu, aquest tindrà la consideració de preu d'adquisició.

(101) 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'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

g) D'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre la quantitat percebuda i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany. Quan la indemnització no siga en metàl·lic, es computarà la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany. Només es computarà guany patrimonial quan se'n derive un augment en el valor del patrimoni del contribuent.

h) De la permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició del bé o dret que se cedeix i el major dels dos següents:

– El valor de mercat del bé o dret entregat.

– 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 computarà, per a l'obligat al pagament d'aquelles, per la 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 determinarà per la 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 efectue la seua transmissió, o quan es produïska la seua extinció, per al càlcul del guany o de la pèrdua patrimonial l'import real al qual es refereix l'article 35.1.a) d'aquesta llei es minorarà de manera proporcional al temps durant el qual el titular no haja percebut rendiments del capital immobiliari.

l) En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells.

m) En les operacions realitzades en els mercats de futurs i opcions regulats pel Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, es considerarà guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan l'operació no supose la cobertura d'una operació principal concertada en el exercici de les activitats econòmiques realitzades pel contribuent, i en aquest cas tributaran d'acord amb el que preveu la secció 3a d'aquest capítol. **(102)**

n) En les transmissions d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considerarà com a valor d'adquisició el valor comptable, sense perjudici de les

(102) L'esmentat Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, va ser derogat, amb efectes des del dia 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.

especialitats que reglamentàriament puguin establir-se respecte a les amortitzacions que minoren aquest valor.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició

(...)

2. Quan es tracte de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considerarà com a valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagen sigut fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a la qual es refereix l'apartat anterior. Quan els elements patrimonials hagen sigut afectes a l'activitat després de la seua adquisició i abans de l'1 de gener de 1999, es prendrà com a data d'adquisició la que corresponga a l'afectació.

2. Als efectes del que disposen els paràgrafs a), b) i c) de l'apartat anterior, quan hi haja valors homogenis es considerarà que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc. Així mateix, quan no es transmeta la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

Quan es tracte d'accions totalment alliberades, es considerarà com a antiguitat d'aquestes la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

3. El que disposen els paràgrafs d), e) i h) per al canvi de valors de l'apartat 1 d'aquest article s'entendrà 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 a fi d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seua 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 (103), seguirà el règim previst en 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, comptat des que tinga 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 del seu començament, determinaran la tributació del total import obtingut per la transmissió dels drets de subscripció, d'acord amb el règim previst en el paràgraf b) de l'apartat 1 d'aquest article.

Article 38. Guanyos exclosos de gravamen en supòsits de reinversió.

1. (104) Podran excloure's de gravamen els guanys patrimonials obtinguts per la transmissió de l'habitatge

(103) 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'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(104) Apartat 1 de l'article 38 redactat per l'article 27.Dos de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització (BOE del 28).

habitual del contribuent, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'un nou habitatge habitual en les condicions que reglamentàriament es determinen.

Quan l'import reinvertit siga inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió, únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (Aquest article es transcriu en la pàgina 919)

2. (105) Podran excloure's de gravamen els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció prevista en l'article 68.1 d'aquesta llei, sempre que l'import total obtingut per la seua transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions de les entitats esmentades en les condicions que reglamentàriament es determinen.

Quan l'import reinvertit siga inferior al total percebut en la transmissió, únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

No resultarà aplicable el que disposa aquest apartat en els supòsits següents:

a) Quan el contribuent haja adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no pertocarà respecte dels valors que com a conseqüència d'aquesta adquisició romanguen en el patrimoni del contribuent.

b) Quan les accions o participacions es transmeten al seu 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 de la qual es produïssa, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies establides en 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 habitatge habitual i en entitats de nova o recent creació. (106)

1. Podran gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posen de manifest en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent quan l'import total obtingut es reinvertisca en l'adquisició d'un nou habitatge habitual, en les condicions que s'estableixen en aquest article. Quan per a adquirir l'habitatge transmes el contribuent haja utilitzat finançament alié, es

(105) L'article 38.2 resultarà aplicable respecte de les accions o participacions subscrites a partir des del 29 de setembre de 2013. Vegeu respecte d'això la disposició addicional trenta-huitena.2 d'aquesta llei.

(106) Article 41 del Reglament IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 l'article segon.Primer.Dos del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6) modifica l'article 41 del Reglament de l'IRPF.

considerarà, exclusivament a aquests efectes, com a import total obtingut el resultat de minorar el valor de transmissió en el principal del préstec que es trobe pendent d'amortitzar en el moment de la transmissió.

A aquests efectes, s'assimila a l'adquisició d'habitatge la seua rehabilitació, i tenen aquesta consideració les obres en l'habitatge que complisquen qualsevol dels requisits següents:

a) Que es tracte 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 tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge per mitjà de la consolidació i el tractament de les estructures, fatxades o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 25 per cent del preu d'adquisició si s'ha efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en qualsevol altre cas, del valor de mercat que tinga l'habitatge en el moment del dit inici. A aquests efectes, es descomptarà 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 habitual, caldrà ajustar-se al que disposa l'article 41 bis d'aquest reglament.

2. Podran gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posen de manifest en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haja practicat la deducció prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'Impost, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions que complisquen els requisits que preveuen els números 2n, 3r i 5é del dit article, en les condicions que s'estableixen en aquest article.

3. La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'haurà d'efectuar, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys des de la data de transmissió de l'habitatge habitual o en un any des de la data de transmissió de les accions o participacions.

En particular, s'entendrà que la reinversió s'efectua dins de termini quan la venda de l'habitatge habitual s'haja efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destine a la finalitat indicada dins del període impositiu en el qual es vagen percebent.

Quan, d'acord amb el que disposen els paràgrafs anteriors, la reinversió no es realitze en el mateix any de l'alienació, el contribuent estarà obligat a fer constar en la declaració de l'Impost de l'exercici en el qual s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats.

Igualment donaran dret a l'exempció per reinversió les quantitats obtingudes en l'alienació que es destinen a satisfer el preu d'un nou habitatge habitual que

s'haja adquirit en el termini dels dos anys anteriors a la transmissió d'aquella.

4. En cas que l'import de la reinversió siga inferior al total obtingut en l'alienació, només se n'exclourà de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que corresponga a la quantitat efectivament invertida en les condicions d'aquest article.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions establides en aquest article determinarà el sotmetiment a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent imputarà la part del guany patrimonial no exempta a l'any de la seua obtenció, practicarà autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora (107), i es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produísca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produísca aquest incompliment.

3. (108) Podran excloure's de gravamen els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que reglamentàriament es determinen. La quantitat màxima total que a aquest efecte es pot destinar a constituir rendes vitalícies serà de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit siga inferior al total d'allò que s'ha percebut en la transmissió, únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

Article 42. Exempció per reinversió en rendes vitalícies. (109)

1. Podran gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posen de manifest en la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de

(107) Per a l'exercici 2016, l'interés de demora ha quedat establert en el 3,75 per 100 i l'interés legal dels diners en el 3,00 per 100 en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(108) 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).

(109) 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).

65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que s'estableixen en aquest article.

2. La renda vitalícia haurà de constituir-se en el termini de sis mesos des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estiga sotmesa a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destine íntegrament a constituir una renda vitalícia en l'esmentat termini de sis mesos, el termini per a destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'ampliarà fins a la finalització de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectue la transmissió.

3. Per a l'aplicació de l'exempció s'hauran de complir a més els requisits següents:

a) El contracte de renda vitalícia haurà de subscriure's entre el contribuïent, que tindrà condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia haurà de tindre una periodicitat inferior o igual a l'any, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seua constitució, i l'import anual de les rendes no podrà decreïxer en més d'un cinc per cent respecte de l'any anterior.

c) El contribuïent haurà 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 prevista en aquest article.

4. La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies donarà dret a aplicar l'exempció serà de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit siga inferior al total obtingut en l'alienació, únicament se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se superara, considerant les reinversions anteriors, la quantitat de 240.000 euros, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.

Quan, d'acord amb el que disposa aquest article, la reinversió no es realitze en el mateix any de l'alienació, el contribuïent ha de fer constar en la declaració de l'impost de l'exercici en el qual s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions establides en aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuïent imputarà el guany patrimonial no exempta a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, i es presentarà en el termini que mitjançe entre la data en la qual es produísca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produísca aquest incompliment

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

4. (110) Les entitats asseguradores que comercialitzen les rendes vitalícies a les quals es refereix l'article 42 d'aquest reglament hauran de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la següent informació 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 es realitzarà en el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediat anterior.

Article 39. Guanys patrimonials no justificats.

1. (111) Tindran la consideració de guanys de patrimoni no justificats els béns o drets la tinença, declaració o adquisició dels quals no es corresponga amb la renda o patrimoni declarats pel contribuïent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest impost o per l'impost sobre el Patrimoni, o el seu registre en els llibres o registres oficials.

Els guanys patrimonials no justificats s'integraran en la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobrisquen, llevat que el contribuïent proveïa suficientment que ha sigut titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

2. En tot cas tindran la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'integraran en 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

(110) 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).

(111) Article 39, modificat per l'article 3 de la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i presupostària 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 de l'esmentada Llei 7/2012, relativa al règim sancionador en supòsits de guanys patrimonials no justificats i de presumció d'obtenció de rendes.

no s'haja complert en el termini establert a aquests efectes l'obligació d'informació a la qual es refereix la disposició addicional diuèntena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. **(112)**

No obstant això, no resultarà 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 tinga 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 les quals es refereix l'article 6.5 d'aquesta llei s'efectuarà pel valor normal en el mercat. S'entendrà per aquest la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, excepte prova en contra.

2. Quan es tracte de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general, s'entendrà per valor normal en el mercat el tipus d'interès legal dels diners **(113)** que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu.

Article 41. Operacions vinculades.

La valoració de les operacions entre persones o entitats vinculades es realitzarà 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. **(114)**

Article 42. Rendes en espècie.

1. Constitueixen rendes en espècie la utilització, el consum o l'obtenció, per a fins particulars, de béns, drets o serveis de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposen una despesa real per a qui les concedisca.

Quan el pagador de les rendes entregue al contribuent imports en metàl·lic perquè aquest adquireisca els béns, drets o serveis, la renda tindrà la consideració de dinerària.

2. **(115)** No tindran la consideració de rendiments del treball en espècie:

(112) La disposició addicional diuèntena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, ha sigut 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 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 en l'estranger, a la qual es refereix l'esmentada disposició addicional diuèntena de la Llei 58/2003 i es determinen el lloc, la forma, el termini i el procediment per a la seua presentació (BOE del 31).

(113) Vegeu la nota ⁽¹⁰⁷⁾ de la pàgina 831.

(114) Actualment les operacions vinculades es regulen en l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE del 28).

(115) 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

a) Les quantitats destinades a l'actualització, capacitat o reciclatge del personal empleat, quan vinguin exigits per l'exercici de les seues 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. **(116)**

No tindran la consideració de retribucions en espècie, a l'efecte del que preveu l'article 42.2.b) de la Llei de l'Impost, els estudis disposats per institucions, empreses o ocupadors i finançats directament per aquests per a l'actualització, capacitat o reciclatge del seu personal, quan vinguin exigits per l'exercici de les seues activitats o les característiques dels llocs de treball, inclús quan la seua prestació efectiva s'efectue per altres persones o entitats especialitzades. En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada es regiran pel que preveu l'article 9 d'aquest reglament.

b) Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'asseguració d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador.

3. **(117)** Estaran exempts els següents rendiments del treball en espècie:

a) Les entregues a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en cantines o menjadors d'empresa o economats de caràcter social. Tindran la consideració d'entrega de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa les fórmules indirectes de prestació del servei la quantia de les quals no supere la quantitat que reglamentàriament es determine.

Article 45. Rendiments del treball exempts per despeses per menjadors d'empresa.

1. **(118)** A l'efecte del que preveu l'article 42.3.a) de la Llei de l'Impost, tindran la consideració d'entrega de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa les fórmules directes i indirectes

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).

(116) 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).

(117) 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).

(118) 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.Quinze 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 les quals concòrreguen els requisits següents:

1r. Que la prestació del servei tinga lloc durant dies hàbils per a l'empleat o treballador.

2n. Que la prestació del servei no tinga lloc durant els dies que l'empleat o treballador merite dietes per manutenció exceptuades de gravamen d'acord amb l'article 9 d'aquest reglament.

2. Quan la prestació del servei es realitze a través de fórmules indirectes, s'hauran de complir, a més dels requisits exigits en el número anterior, els següents:

1r. La quantia de les fórmules indirectes no podrà superar 9 euros diaris. Si la quantia diària és superior, hi haurà retribució en espècie per l'excés. Aquesta quantia podrà modificar-se pel ministre d'Hisenda i Administracions Públiques atenent l'evolució econòmica i el contingut social d'aquestes fórmules.

2n. Si per a la prestació del servei s'entreguen a l'empleat o treballador vals de menjar o documents semblants, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, s'observarà el següent:

a) Hauran d'estar numerats, expedits de forma nominativa i hi haurà de figurar l'empresa emissora i, quan s'entreguen en suport paper, a més, el seu import nominal.

b) Seran intransmissibles i la quantia no consumida en un dia no podrà acumular-se a un altre dia.

c) No podrà obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reemborsament del seu import.

d) Només podran utilitzar-se en establiments d'hostaleria.

e) L'empresa que els entregue haurà de portar i conservar la relació dels entregats a cada un dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:

En cas de vals de menjar o documents semblants, número de document, dia d'entrega i import nominal.

En cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, número de document i quantia entregada cada un dels dies amb indicació d'aquests últims.

b) La utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal empleat. Tindran aquesta consideració, entre 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 reglamentàriament s'establisquen.

c) Les primes o quotes satisfetes a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es complisquen els següents requisits i límits:

1r. Que la cobertura de malaltia incloga el mateix treballador, i pugui també incloure-hi el seu cònjuge i descendents.

2n. (119) Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen els 500 euros anuals per cada una de les persones assenyalades en el paràgraf anterior, o de 1.500 euros per a cada una d'elles amb discapacitat. L'excés sobre aquesta quantia constituirà retribució en espècie.

Article 46. Rendiments del treball exempts per despeses per assegurances de malaltia. (120)

N'estaran 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 complisquen els requisits i límits següents:

1. Que la cobertura de malaltia incloga el mateix treballador, i pugui a més incloure-hi el cònjuge i descendents.

2. Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen els 500 euros anuals per cada una de les persones assenyalades en l'apartat anterior. L'excés sobre aquestes quanties constituirà retribució en espècie.

d) La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat.

e) 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 tindran la consideració de quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar l'esmentat servei públic, les fórmules indirectes de pagament que complisquen les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

Article 46 bis. Fórmules indirectes de pagament del servei públic de transport col·lectiu de viatgers. (121)

1. (122) A l'efecte del que preveu l'article 42.3 e) de la Llei de l'Impost, tindran la consideració de fórmules

(119) Lletre c) de l'apartat 3.c) de l'article 42 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 60.Dos de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(120) 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).

(121) Article 46 bis del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(122) 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.Déset 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).

indirectes de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers, l'entrega als treballadors de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que complisquen els requisits següents:

1r. Que puguin utilitzar-se exclusivament a con- traprestació per l'adquisició de títols de transport que permeten la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n. La quantitat que es puga abonar amb aquestes no podrà excedir els 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r. Hauran d'estar numerades, expedides de forma nominativa i haurà de figurar-hi l'empresa emissora.

4t. Seran intransmissibles.

5é. No podrà obtindre's, ni de l'empresa ni d'un ter- cer, el reemborsament del seu import.

6é. L'empresa que entregue les targetes o el mitjà electrònic de pagament haurà de portar i conservar relació de les entregades a cada un dels seus treba- lladors, amb expressió de:

a) Número de document.

b) Quantia anual posada a disposició del treballador.

2. En el supòsit d'entrega de targetes o mitjans de pagament electrònics que no complisquen els re- quisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article, hi haurà retribució en espècie per la totalitat de les quanties posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment dels límits assenyalats en el número 2n de l'apartat 1 anterior, únicament hi haurà retribució en espècie per l'excés.

f) En els termes que reglamentàriament s'establisquen, l'entrega als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, d'accions o par- ticipacions de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats, en la part que no excedisca, per al conjunt de les entregades a cada treballador, de 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es realitze en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

Article 43. Entrega d'accions a treballadors. (123)

1. Estaran exempts els rendiments del treball en espècie, previstos en l'article 42.3.f) de la Llei de l'Impost corresponents a l'entrega d'accions o par- ticipacions als treballadors en actiu en els supòsits següents:

1r. L'entrega d'accions o participacions d'una socie- tat als seus treballadors.

2n. Així mateix, en cas dels grups de societats en les quals concórreguen les circumstàncies previstes en

l'article 42 del Codi de Comerç, l'entrega d'accions o participacions d'una societat del grup als treballa- dors, contribuents per aquest Impost, de les socie- tats que formen part del mateix subgrup. Quan es tracte d'accions o participacions de la societat domi- nant del grup, l'entrega als treballadors, contribuents per aquest impost, de les societats que formen part del grup.

En els dos casos anteriors, l'entrega podrà efectuar- se tant per la mateixa societat a la qual preste els seus serveis el treballador, com per una altra societat que pertany al grup o per l'ens públic, societat estatal o administració pública titular de les accions.

2. L'aplicació del que preveu l'apartat anterior exigirà el compliment dels requisits següents:

1r. Que l'oferta es realitze en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa i contribuï- sca a la participació d'aquests en l'empresa. En cas de grups o subgrups de societats, l'esmentat requi- sit haurà de complir-se en la societat a la qual preste serveis el treballador a qui li entreguen les accions.

No obstant això, no s'entendrà incomplert aquest re- quisit quan per a rebre les accions o participacions s'exigisca als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguin contribuents per aquest impost.

2n. Que cada un 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 qual- sevol altra del grup, superior al 5 per cent.

3r. Que els títols es mantinguin, almenys, durant tres anys.

L'incompliment del termini al qual es refereix el nú- mero 3r anterior motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb els corres-ponents interessos de demora, en el termini que mi- tjançe entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es pro- duísca aquest incompliment.

Article 43. Valoració de les rendes en espècie.

1. Amb caràcter general, les rendes en espècie es valo- raran pel seu valor normal en el mercat, amb les espe- cialitats següents:

1r. Els següents rendiments del treball en espècie es valo- raran d'acord amb les normes de valoració següents:

a) (124) En cas d'utilització d'un habitatge que siga pro- pietat del pagador, el 10 per cent del valor cadastral.

(123) Article 43 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Tretze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Re- glament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Re- glament de l'Impost sobre la Renda de no Residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(124) Apartat 1.1 a) de l'article 43 modificat, 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

En cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagen sigut revisats o modificats, o determinats per mitjà d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagen entrat en vigor En el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, el 5 per cent del valor cadastral.

Si a la data de meritació de l'impost els immobles no tenen valor cadastral o aquest no ha sigut notificat al titular, el percentatge serà del 5 per cent i s'aplicarà sobre el 50 per cent del major 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 podrà excedir el 10 per cent de les restants contraprestacions del treball.

b) En cas de la utilització o entrega de vehicles automòbils:

En el supòsit d'entrega, el cost d'adquisició per al pagador, incloent-hi els tributs que graven l'operació.

En el supòsit d'ús, el 20 per cent anual del cost al qual es refereix el paràgraf anterior. En cas que el vehicle no siga propietat del pagador, aquest percentatge s'aplicarà sobre el valor de mercat que correspondria al vehicle si fóra nou.

La valoració resultant del que preveu el paràgraf anterior es podrà reduir fins en un 30 per cent quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que es determinen reglamentàriament.

Article 48 bis. Reducció de la valoració dels rendiments del treball en espècie derivats de la cessió d'ús de vehicles automòbils eficients energèticament. (125)

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 en la lletra f) del número 1r de l'esmentat article, es reduirà en un 15 per cent, quan es tracte de vehicles que complint els límits d'emissions Euro 6 previstos en 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 seues emissions oficials de CO₂ no siguen superiors a 120 g/km i el valor de mercat que correspondria al vehicle si fóra nou, abans d'impostos, no siga superior a 25.000 euros.

5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(125) Article 48 bis del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Dihuit 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).

La dita reducció serà del 20 per cent quan, addicionalment, es tracte 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 al qual es refereix el paràgraf anterior no siga superior a 35.000 euros.

La reducció serà del 30 per cent quan es tracte de qualsevol de les següents categories de vehicles:

1r. Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2n. Vehicles 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 fóra nou, abans d'impostos, no siga superior a 40.000 euros.

En el supòsit d'ús i entrega posterior, la valoració d'aquesta última s'efectuarà tenint en compte la valoració resultant de l'ús anterior.

c) En els préstecs amb tipus d'interés inferiors al legal dels diners, la diferència entre l'interès pagat i l'interès legal dels diners vigents en el període.

d) (126) Pel cost per al pagador, incloent-hi els tributs que graven l'operació, les rendes següents:

Les prestacions en concepte de manutenció, hostaltatge, viatges i semblants.

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 lligades a aquest per vincle de parentiu, incloent-hi les 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 siga propietat del pagador. La valoració resultant no podrà ser inferior a la que hauria correspost d'haver 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 a fer front als compromisos per pensions en els termes previstos per la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions i la normativa que la desplega. Igualment pel seu import les quantitats satisfetes per empresaris a les assegurances de dependència.

(126) Apartat 1.1r.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 diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

Article 47. Drets de fundadors de societats.

Els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, es valoraran, com a mínim, en el 35 per cent del valor equivalent de capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als drets esmentats.

f) No obstant el previst en els paràgrafs anteriors, quan el rendiment de treball en espècie siga satisfet per empreses que tinguin com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, la valoració no podrà ser inferior al preu ofert al públic del bé, dret o servei del qual es tracte.

Es considerarà preu ofert al públic el previst en l'article 60 del text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i usuaris i altres lleis complementàries, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre, deduint-ne els descomptes ordinaris o comuns. Es consideraran ordinaris o comuns els descomptes que siguin oferits a altres col·lectius de semblants característiques als treballadors de l'empresa, així com els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie o que, en qualsevol altre cas, no excedisquen el 15 per cent ni de 1.000 euros anuals.

En cas de cessió de l'ús de vehicles considerats eficients energèticament, la valoració resultant es podrà reduir fins en un 30 per cent, en els termes i condicions que es determinen reglamentàriament.

Article 48. Preu ofert.

A l'efecte del que preveu l'article 43.1.1r f) de la Llei de l'Impost, es considerarà 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 previst en l'article 13 de la Llei 26/1984, de 19 de juliol, general per a la defensa dels consumidors i usuaris (127), deduint-ne els descomptes ordinaris o comuns. Es consideraran ordinaris o comuns:

Els descomptes que siguin oferits a altres col·lectius de semblants característiques als treballadors de l'empresa.

Els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie.

Qualsevol altre diferent dels anteriors sempre que no excedisquen el 15 per cent ni de 1.000 euros anuals.

2n. Els guanys patrimonials en espècie es valoraran d'acord amb els articles 34 i 37 d'aquesta llei.

2. En els casos de rendes en espècie, la seua valoració es realitzarà segons les normes contingudes en aques-

ta llei. Al dit valor s'addicionarà l'ingrés a compte, llevat que el seu import haja sigut repercutit al perceptor de la renda.

CAPÍTOL IV

Classes de renda

Article 44. Classes de renda.

A l'efecte del càlcul de l'impost, les rendes del contribuent es classificaran, segons siga procedent, com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Article 45. Renda general.

Formaran la renda general els rendiments i els guanys i les 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 les quals 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. (128)

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, formaran 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 corresponga a la participació del contribuent, d'aquesta última.

A l'efecte de computar aquest excés, es tindrà 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 contribuent existent en aquesta data.

En els supòsits en els quals la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o participacions-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per cent.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials que es posen 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 contribuent

(128) 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).

(127) La Llei 26/1984 ha sigut 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, respecte d'això, l'article 60 del text refós esmentat.

s'integraran i compensaran d'acord amb el que preveu aquesta llei.

2. Atenent la classificació de la renda, la base imposable es dividirà en dues parts:

- a) La base imposable general.
- b) La base imposable de l'estalvi.

Article 48. Integració i compensació de rendes en la base imposable general. (129)

La base imposable general serà 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 les quals es refereixen 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, exloent-ne les previstes en l'article següent. **(130)**

Si el resultat de la integració i compensació al qual es refereix aquest paràgraf presenta saldo negatiu, el seu import es compensarà amb el saldo positiu de les rendes previstes en el paràgraf a) d'aquest article, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del dit saldo positiu.

Si després d'aquesta compensació queda saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

La compensació s'haurà d'efectuar en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se fora del termini de quatre anys per mitjà de l'acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Article 49. Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi.

1. (131) La base imposable de l'estalvi estarà 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 als quals es refereix l'article 46 d'aquesta llei.

Si el resultat de la integració i compensació al qual es refereix aquest paràgraf presentara saldo negatiu, el seu import es compensarà amb el saldo positiu de les rendes previstes en la lletra b) d'aquest apartat, obtingut en

el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del dit saldo positiu.

Si després d'aquesta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

b) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els guanys i les pèrdues patrimonials obtingudes en aquest als quals es refereix l'article 46 d'aquesta llei.

Si el resultat de la integració i compensació al qual es refereix aquest paràgraf presentara saldo negatiu, el seu import es compensarà amb el saldo positiu de les rendes previstes en la lletra a) d'aquest apartat, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del dit saldo positiu. **(132)**

Si després d'aquesta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

2. Les compensacions previstes en l'apartat anterior s'hauran d'efectuar en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que puguin practicar-se fora del termini al qual es refereix el paràgraf anterior per mitjà de l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

TÍTOL IV

Base liquidable

Article 50. Base liquidable general i de l'estalvi.

1. (133) La base liquidable general estarà constituïda pel resultat de practicar en la base imposable general, exclusivament i per aquest ordre, les reduccions a les quals es refereixen els articles 51, 53, 54, 55 i disposició addicional onzena d'aquesta llei, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de aquestes disminucions.

2. (134) La base liquidable de l'estalvi serà el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent, si n'hi ha, de la reducció prevista en 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 podrà ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguen en els quatre anys següents.

(129) Vegeu la disposició transitòria setena. I la disposició addicional trenta-novena de la Llei de l'IRPF.

(133) 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).

(134) 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).

(129) L'article 48 ha sigut modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Vint-i-huit 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).

(130) Vegeu la disposició transitòria setena d'aquesta llei.

(131) 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).

La compensació s'haurà d'efectuar en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i sense que pugui practicar-se fora del termini al qual es refereix el paràgraf anterior per mitjà de l'acumulació a bases líquidables generals negatives d'anys posteriors.

CAPÍTOL I

Reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment

Article 51. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social. (135)

Podran reduir-se en la base imposable general les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social següents:

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 hagen sigut imputades en concepte de rendiment del treball.

2n. Les aportacions realitzades pels participants als plans de pensions regulats 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, incloent-hi les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es complisquen els requisits següents:

- a) Que les contribucions s'imputen 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 els quals consistisca aquesta contribució.
- d) Les contingències cobertes hauran de ser les previstes en 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 complisquen 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 tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions sempre que no hagen tingut la consideració de despesa deduïble 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 tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en 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, incloent-hi les contribucions del promotor que els hagen sigut imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuen 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 podran fer-se efectius en els supòsits previstos, per als plans de pensions, per l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3. (136) Les primes satisfetes als plans de previsió assegurats. Els plans de previsió assegurats es defineixen com contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent haurà de ser el prenedor, assegurat i beneficiari. No obstant això, en cas de defunció, podrà 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 hauran de ser, únicament, les previstes en 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 hauran de tindre com a cobertura principal la de jubilació. Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes en els supòsits previstos en l'article 8.8 del text refós esmentats. En aquests contractes no serà 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 obligatòriament haurà d'oferir una garantia d'interès i utilitzar tècniques actuarials.

d) En el condicionat de la pòlissa es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat. La denominació Pla de Previsió Assegurat i les seues sigles queden reservades als contractes d'assegurança que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

e) Reglamentàriament s'establiran els requisits i les condicions per a la mobilització de la previsió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat.

(136) 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).

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seues normes de desplegament, el règim financer i fiscal de les aportacions, contingències i prestacions d'aquests contractes es regirà per la normativa dels plans de pensions, excepte els aspectes financers i actuuarials de les provisions tècniques corresponents. En particular, els drets en un pla de previsió assegurat no podran ser objecte d'embargament, trava judicial o administrativa fins al moment en el qual es cause el dret a la prestació o en el qual siguen disponibles en els supòsits de malaltia greu, desocupació de llarga duració o per correspondre a primes abonades amb almenys deu anys d'antiguitat.

Article 49. Plans de previsió assegurats. (137)

1. A l'efecte del que disposa el paràgraf b) de l'article 51.3 de la Llei de l'Impost, s'entendrà que un contracte d'assegurança compleix el requisit que la cobertura principal siga la de jubilació quan es verifique la condició que el valor de les provisions matemàtiques per a jubilació i dependència aconseguides al final de cada anualitat representen almenys el triple de la suma de les primes pagades des de l'inici del pla per al capital de defunció i incapacitat.

2. Només es permetrà la disposició anticipada dels plans de previsió assegurats en els supòsits que preveu la normativa de plans de pensions.

El dret de disposició anticipada es valorarà per l'import de la provisió matemàtica a la qual no es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes.

No obstant això, en cas que l'entitat tinga inversions afectes, el dret de disposició anticipada es valorarà pel valor de mercat dels actius assignats.

3. El prenedor d'un pla de previsió assegurat podrà mobilitzar la totalitat o part de la seua provisió matemàtica a un altre o altres plans de previsió assegurats dels quals siga prenedor, o a un o més plans de pensions del sistema individual o associat dels quals siga particip. Una vegada aconseguida la contingència, la mobilització només serà possible si les condicions del pla ho permeten.

Amb aquest fi, el prenedor o beneficiari s'haurà de dirigir a l'entitat asseguradora o gestora de destinació acompanyant a la seua sol·licitud la identificació del pla de previsió assegurat d'origen des del qual es realitzarà la mobilització i l'entitat asseguradora d'origen, així com, si és el cas, l'import a mobilitzar. La sol·licitud incorporarà una comunicació dirigida a l'entitat asseguradora d'origen perquè aquesta ordene el traspàs, i inclourà una autorització del prenedor o beneficiari a l'entitat asseguradora o entitat gestora de destinació perquè, en nom seu, puga sol·licitar a l'entitat asseguradora d'origen la mobilització de la provisió matemàtica, així com tota la informació financera i fiscal necessària per a realitzar-ho.

En cas que hi haja convenis o contractes que permeten 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 es-

tabliment d'aquests s'entendrà realitzada en l'entitat asseguradora o gestora.

En el termini màxim de dos dies hàbils des que l'entitat asseguradora o entitat gestora de destinació dispose de la totalitat de la documentació necessària, aquesta, a més de comprovar el compliment dels requisits establits reglamentàriament per a aquesta mobilització, haurà de comunicar la sol·licitud a l'entitat asseguradora d'origen, amb indicació, almenys, del pla de previsió assegurat de destinació, entitat asseguradora de destinació i dades del compte a la qual s'ha d'efectuar la transferència, o, en qualsevol altre cas, indicació del pla de pensions de destinació, fons de pensions de destinació als quals estiga adscrit, entitat gestora i depositària del fons de destinació, i les dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència.

En un termini màxim de cinc dies hàbils comptat des de la recepció per part de l'entitat asseguradora d'origen de la sol·licitud amb la documentació corresponent, aquesta entitat haurà d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat asseguradora o gestora de destinació tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

En cas que l'entitat asseguradora d'origen siga, al seu torn, l'asseguradora del pla de previsió assegurat de destinació o la gestora del pla de pensions de destinació, el prenedor haurà d'indicar en la seua sol·licitud l'import que desitja mobilitzar, si és el cas, i el pla de previsió assegurat destinatari del traspàs, o, en qualsevol altre cas, el pla de pensions destinatari i el fons de pensions de destinació als quals estiga adscrit. L'entitat asseguradora d'origen haurà 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 es prendrà data el dia en el qual es faça efectiva la mobilització. No obstant això, el contracte d'assegurança podrà referir la valoració al dia hàbil anterior a la data en la qual es faça efectiva.

En cas que l'entitat compte amb inversions afectes, el valor de la provisió matemàtica a mobilitzar serà el valor de mercat dels actius assignats.

No es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització.

En els procediments de mobilitzacions als quals 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, puguin realitzar-se a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, per mitjà de les operacions que, per a aquests supòsits, s'habiliten en aquest sistema.

Per al compliment de requisit previst en 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, es computaran només 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

(137) Vegeu la disposició addicional tercera i la transitòria hui-tena del Reglament de l'IRPF.

s'haurà de complir el requisit previst en 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 dels plans i fons de pensions, incloent-hi les contribucions del prenedor. En tot cas els plans de previsió social empresarial hauran de complir els requisits següents:

a) Seran aplicables a aquest tipus de contractes d'assegurança els principis de no-discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establerts en el número 1 de l'article 5 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

b) La pòlissa disposarà les primes que, en compliment del pla de previsió social, haurà de satisfer el prenedor, les quals seran objecte d'imputació als assegurats.

c) En el condicionat de la pòlissa es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió social empresarial. La denominació Pla de Previsió Social Empresarial i les seues sigles queden reservades als contractes d'assegurança que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

d) Reglamentàriament s'establiran 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 seues normes de desplegament, resultarà aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

5. (138) Les primes satisfetes a les assegurances privades que cobrisquen 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 tinguen amb el contribuïent una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, o pel seu cònjuge, o per aquelles persones que tinga el contribuïent a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, podran reduir en la seua base imposable les primes satisfetes a aquestes assegurances privades, tenint en compte el límit de reducció previst en l'article 52 d'aquesta llei.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacen primes a favor d'un mateix contribuïent, incloent-hi les dels mateix contribuïent, no podran excedir els 8.000 euros anuals.

Aquestes primes no estaran subjectes a l'Impost sobre successions i donacions.

(138) 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).

El contracte d'assegurança haurà 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 seues normes de desplegament, resultarà aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

Quan es tracte d'assegurances col·lectives de dependència efectuades d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera 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 com a prenedor de l'assegurança figurarà exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspondrà al treballador. Les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tindran un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals.

(139)

Reglamentàriament es desplegarà 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 previstos en els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 anteriors, incloent-hi, si és el cas, les que hagen sigut imputades pels promotores, no podrà excedir les quantitats previstes en l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Les prestacions percebudes tributaran en la seua integritat sense que en cap cas puguen minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions i contribucions.

7. (140) A més de les reduccions realitzades amb els límits previstos en l'article següent, els contribuïents el cònjuge dels quals no obtinga rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtinga en quantia inferior a 8.000 euros anuals, podran reduir en la base imposable les aportacions realitzades als sistemes de previsió social previstos en aquest article dels quals siga partícip, mutualista o titular aquest cònjuge, amb el límit màxim de 2.500 euros anuals.

Aquestes aportacions no estaran subjectes a l'Impost sobre successions i donacions.

8. Si el contribuïent disposa dels drets consolidats així com els drets econòmics que es deriven dels diferents sistemes de previsió social previstos en aquest article, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels previstos en la normativa de plans i fons de pensions, haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, per mitjà de les oportunes autoliquidacions complementàries, incloent-hi els in-

(139) 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).

(140) Apartat 7 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).

teressos de demora (141). Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si és el cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball en el període impositiu en el qual es perceben.

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 a reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social es presentaran en el termini que hi ha entre la data d'aquesta disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze la disposició anticipada.

9. La reducció prevista en aquest article resultarà aplicable siga quina siga la forma en la qual es perceba la prestació. En cas que aquesta es perceba en forma de renda vitalícia assegurada, es podran establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

Article 52. Límit de reducció.

1. (142) Com a límit màxim conjunt per a les reduccions previstes en els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 de l'article 51 d'aquesta llei, s'aplicarà 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.
- 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 hagen efectuat aportacions als sistemes de previsió social als quals es refereix l'article 51 d'aquesta llei, podran reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent-hi, si és el cas, les aportacions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagen sigut imputades, que no hagen pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit percentual establert en l'apartat 1 anterior. Aquesta regla no resultarà aplicable a les aportacions i contribucions que excedisquen els límits màxims previstos en l'apartat 6 de l'article 51.

(141) Vegeu la nota ⁽¹⁰⁵⁾ de la pàgina 831.

(142) 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).

Article 51. Excessos d'aportacions als sistemes de previsió social.

Els participants, mutualistes o assegurats podran sol·licitar que les quantitats aportades que no hagen 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 siguen en els cinc exercicis següents.

La sol·licitud s'haurà de practicar en la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponent a l'exercici en el qual les aportacions realitzades no hagen pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o per excedir el límit percentual establert en l'article 52.1 de la Llei de l'Impost.

La imputació de l'excés es realitzarà respectant els límits establerts en els articles 51, 52 i 53 i en la disposició addicional onzena de la Llei de l'Impost. Quan concórreguen aportacions realitzades en l'exercici amb aportacions d'exercicis anteriors que no hagen pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o per excedir el límit percentual establert en l'article 52.1 de la Llei de l'Impost, s'entendran 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. (143)

1. Les aportacions realitzades a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat amb un grau d'invalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per cent, psíquica igual o superior al 33 per 100, així com de persones que tinguen una incapacitat declarada judicialment amb independència del seu grau, d'acord amb el que preveu la disposició addicional deu d'aquesta llei, podran 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 haja relació de parentiu o tutoria, amb el límit de 10.000 euros anuals.

Això sense perjudici de les aportacions que puguin realitzar als seus plans de pensions, d'acord amb els límits establerts en 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 realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloent-hi les de la mateixa persona amb discapacitat, no podrà excedir els 24.250 euros anuals. A aquests efectes, quan concórreguen diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, hauran de ser objecte de reducció, en primer lloc, les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat, i només si aquestes no arriben al límit de 24.250 euros assenyalat, podran ser objecte

(143) El concepte i l'acreditació de la discapacitat es regula en els articles 60.3 de la Llei i 72 del Reglament de l'IRPF. Vegeu, també, la disposició addicional desena d'aquesta llei.

de reducció les aportacions realitzades per altres persones a favor seu en la base imposable d'aquestes, de manera 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 hagen pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta podran reduir-se en els cinc exercicis següents. Aquesta regla no serà aplicable a les aportacions i contribucions que excedisquen els límits que preveu aquest apartat 1.

2. El règim regulat en aquest article també serà 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 complisquen els requisits que preveu l'article 51 i en la disposició addicional deu d'aquesta llei. En aquest cas, els límits establits en l'apartat 1 anterior seran 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 qui es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional deu d'aquesta llei, no estaran subjectes a l'Impost sobre successions i donacions.

4. A l'efecte 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 deu d'aquesta llei, s'aplicarà 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 a reposar les reduccions en la base imposable indugament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social es presentaran en el termini que hi ha entre la data d'aquesta disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitzi la disposició anticipada.

Article 54. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat. (144)

1. Les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades per les persones que tinguen amb aquesta 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 tinguen a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, donaran dret a reduir la base imposable de l'aportant, amb el límit màxim de 10.000 euros anuals.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no podrà excedir els 24.250 euros anuals.

A aquests efectes, quan concorreguen diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit, les reduccions corresponents a aquestes aportacions hauran de ser minorades de manera proporcional sense que, en cap cas, el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones físiques que realitzen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit pugui excedir els 24.250 euros anuals.

2. Les aportacions que excedisquen els límits que preveu l'apartat anterior donaran dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents, fins a esgotar, si és el cas, en cada un d'aquests els imports màxims de reducció.

El que disposa el paràgraf anterior també resultarà aplicable en els supòsits en els quals no pertoque la reducció per insuficiència de base imposable. Quan concorreguen en un mateix període impositiu reduccions de la base imposable per aportacions efectuades en l'exercici amb reduccions d'exercicis anteriors pendents d'aplicar, es practicaràn en primer lloc les reduccions procedents dels exercicis anteriors, fins a esgotar els imports màxims de reducció.

3. Quan es tracte d'aportacions no dineràries, es prendrà com a import de l'aportació el que en resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

4. No generaran el dret a reducció les aportacions d'elements afectes a l'activitat que efectuen els contribuents d'aquest impost que realitzen activitats econòmiques.

En cap cas donaran 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 el qual es realitza l'aportació o en els quatre següents tindrà les següents conseqüències fiscals:

a) Si l'aportant va ser un contribuent per aquest impost, haurà de reposar les reduccions en la base imposable indugament practicades per mitjà de la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora que pertoqueu, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produísca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitzi aquesta disposició.

b) El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagi deixat d'integrar en el període impositiu en el qual va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació del que disposa la lletra w) de l'article 7 d'aquesta llei, per mitjà de la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària incloent-hi

(144) Vegeu la nota anterior.

els interessos de demora que pertoquen, en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es realitze aquesta disposició.

En els casos en els quals l'aportació s'haja realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, als quals es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per un subjecte passiu de l'Impost sobre Societats, l'obligació descrita en el paràgraf anterior haurà de ser complida pel dit treballador.

c) A l'efecte 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 haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions, les disposicions que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En els casos en els quals la disposició s'haja efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, la comunicació a la qual es refereix el paràgraf anterior també haurà d'efectuar-la aquest treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constituirà una infracció tributària lleu. Aquesta infracció se sancionarà amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat es reduirà d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. A l'efecte que preveu aquest apartat, si es tracta de béns o drets homogenis s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc.

No s'aplicarà el que disposa aquest apartat en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors als quals 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 dits patrimonis, hauran de remetre una declaració informativa sobre les aportacions rebudes i les disposicions realitzades durant cada any natural en el qual, a més de les seues dades d'identificació faran constar la informació següent:

Nom, cognoms i identificació fiscal tant dels aportants com dels beneficiaris de les disposicions realitzades.

Tipus, import i identificació de les aportacions rebudes així com de les disposicions realitzades.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà dins del mes de gener de cada any, en relació amb les aportacions i disposicions realitzades l'any immediat anterior.

La primera declaració informativa que es presente haurà d'anar acompanyada de còpia simple de l'escriptura pública de constitució del patrimoni protegit en la qual figure la relació de béns i drets que inicialment el van constituir així com 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'Hisenda i Administracions Públiques establirà el model, la forma i el lloc de presentació de la declaració informativa a la qual es refereix aquest article, així com els supòsits en els quals haurà de presentar-se en suport llegible 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, a excepció de les fixades en favor dels fills del contribuent, satisfetes ambdues per decisió judicial, podran ser objecte de reducció en la base imposable.

TÍTOL V

Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent

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 contribuent, no se sotmet a tributació per aquest impost.

2. Quan la base liquidable general siga superior a l'import del mínim personal i familiar, aquest formarà part de la base liquidable general.

Quan la base liquidable general siga inferior a l'import del mínim personal i familiar, aquest formarà 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 haja base liquidable general, el mínim personal i familiar formarà part de la base liquidable de l'estalvi.

3. (145) El mínim personal i familiar serà el resultat de sumar el mínim del contribuent i els mínims per descendents, ascendents i discapacitat als quals es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta llei incrementats o disminuïts a l'efecte del 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 ciu-

(145) 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).

tats amb estatut d'autonomia, hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

Article 57. Mínim del contribuent. (146)

1. El mínim del contribuent serà, amb caràcter general, de 5.550 euros anuals.

2. Quan el contribuent tinga una edat superior a 65 anys, el mínim s'augmentarà en 1.150 euros anuals. Si l'edat és superior a 75 anys, el mínim s'augmentarà addicionalment en 1.400 euros anuals.

Article 58. Mínim per descendents. (147)

1. El mínim per descendents, per cada descendent menor de vint-i-cinc anys o amb discapacitat siga quina siga la seua edat, sempre que convisca amb el contribuent i no tinga rendes anuals, excloent-ne les exemp-tes, 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'assimilaran als descendents aque-lles persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable.

Així mateix, s'assimilarà a la convivència amb el con-tribuent, la dependència respecte d'aquest últim excepte quan siga aplicable el que disposen els articles 64 i 75 d'aquesta llei.

Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els descendents que en depenen i que esti-guen internats en centres especialitzats.

2. Quan el descendent siga menor de tres anys, el mí-nim al qual es refereix l'apartat 1 anterior s'augmentarà en 2.800 euros anuals.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadop-tiu com permanent, aquest augment es produirà, amb independència de l'edat del menor, en el període im-positiu en el qual s'inscriga en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en el qual es produísca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Article 53. Mínim familiar per descendents menors de tres anys.

Quan tinga lloc l'adopció d'un menor que haja estat en règim d'acolliment, o es produísca un canvi en la situació de l'acolliment, l'increment en l'import del mí-

nim per descendents previst en l'apartat 2 de l'article 58 de la Llei de l'Impost es practicarà durant els pe-riodes impositius restants fins a esgotar el termini màxim fixat en l'article esmentat.

Article 59. Mínim per ascendents. (148)

1. El mínim per ascendents serà de 1.150 euros anuals, per cada ascendent major de 65 anys o amb discapacitat siga quina siga l'edat, que convisca amb el con-tribuent i no tinga rendes anuals, exloent-ne les exemp-tes superiors a 8.000 euros.

Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que en de-penen i que siguen internats en centres especialitzats.

2. Quan l'ascendent siga major de 75 anys, el mínim al qual es refereix l'apartat 1 anterior s'augmentarà en 1.400 euros anuals.

Article 60. Mínim per discapacitat. (149)

El mínim per discapacitat serà la suma del mínim per discapacitat del contribuent i del mínim per discapacitat d'ascendents i descendents.

1. El mínim per discapacitat del contribuent serà de 3.000 euros anuals quan siga una persona amb disca-pacitat i 9.000 euros anuals quan siga una persona amb discapacitat i acredite un grau d'invalidesa igual o supe-rior al 65 per cent.

El dit mínim s'augmentarà, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals quan acredite ne-cessària ajuda de terceres persones o tindre mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

2. El mínim per discapacitat d'ascendents o descen-dents serà de 3.000 euros anuals per cada un dels des-cendents o ascendents que generen dret a l'aplicació del mínim al qual es refereixen els articles 58 i 59 d'aquesta llei, que siguen persones amb discapacitat, siga quina siga la seua edat. El mínim serà de 9.000 euros anuals, per cada un d'ells que acredite un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

El dit mínim s'augmentarà, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals per cada ascen-dent o descendent que acredite necessària ajuda de terceres persones o tindre mobilitat reduïda, o un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

3. A l'efecte d'aquest impost, tindran la consideració de persones amb discapacitat els contribuents que acrediten, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen, un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent.

(146) Article 52 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).

(147) 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).

(148) 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).

(149) 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).

En particular, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent en cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en 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 considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no arribi al 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. A l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, tindran la consideració de persona amb discapacitat aquells contribuents amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent.

El grau d'invalidesa s'haurà d'acreditar per mitjà de certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent en cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en 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 considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no arribi al grau esmentat.

2. A l'efecte 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 hauran d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per a desplaçar-se al seu lloc de treball o per a exercir aquest, o la mobilitat reduïda per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, per mitjà de 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, basant-se en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació dependents d'aquestes.

Article 61. Normes comunes per a l'aplicació del mínim del contribuent i per descendents, ascendents i discapacitat. (150)

Per a la determinació de l'import dels mínims als quals es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta llei, es tindran en compte les normes següents:

(150) 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).

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 prorratejarà entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguin distint grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguin rendes anuals, exloent-ne les exempes, superiors a 8.000 euros, i en aquest cas correspondrà als del següent grau.

2a. No procedirà l'aplicació del mínim per descendents, ascendents o discapacitat, quan els ascendents o descendents que generen el dret a aquests presenten declaració per aquest impost amb rendes superiors a 1.800 euros.

3a. La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte als efectes del que estableixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta llei, es realitzarà atenent la situació existent en la data de meritació de l'impost.

4a. No obstant el que disposa l'apartat anterior, en cas de defunció d'un descendent o ascendent que genere el dret al mínim per descendents o ascendents, la quantia serà 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, serà necessari que aquests convisquen amb el contribuent, almenys, la meitat del període impositiu o, en cas de defunció de l'ascendent abans de la finalització d'aquest, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de defunció.

Article 61 bis. Suprimit. (151)

(151) Article 61 bis suprimit per l'article Primer.Trenta-huit 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).

TÍTOL VI

Càlcul de l'impost estatal

CAPÍTOL I

Determinació de la quota íntegra estatal

Article 62. Quota íntegra estatal.

La quota íntegra estatal serà la suma de les quantitats resultants d'aplicar els tipus de gravamen, a les quals 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. (152) La part de la base liquidable general que excedisca l'import del mínim personal i familiar al qual es refereix l'article 56 d'aquesta llei serà gravada de la manera següent:

1r. A la base liquidable general s'aplicaran 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 avant	22,50

2n. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar l'escala prevista en el número 1r anterior.

2. S'entendrà 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'expressarà amb dos decimals.

Article 64. Especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills. (153)

Els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents que

es preveu en l'article 58 d'aquesta llei, quan l'import d'aquelles siga inferior a la base liquidable general, aplicaran l'escala prevista en 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 minorarà en l'import derivat d'aplicar l'escala prevista en 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 en l'estranger. (154)

En cas dels contribuents que tinguen la seua residència habitual en l'estranger per concórrer alguna de les circumstàncies a les quals es refereixen l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta llei, les escales aplicables seran l'establida en 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 avant	22,50

Article 66. Tipus de gravamen de l'estalvi. (155)

1. La part de base liquidable de l'estalvi, que excedisca, si és el cas, de l'import del mínim personal i familiar al qual es refereix l'article 56 d'aquesta llei, es gravarà de la següent manera:

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En avant	11,5

(152) 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). Vegeu la disposició addicional trenta-unena d'aquesta llei que estableix les escales i tipus de retenció aplicables en 2015.

(153) 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).

(154) 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).

(155) 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).

2n. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala prevista en el número 1r anterior.

2. En cas dels contribuents que tinguin la seua residència habitual en l'estranger per concórrer alguna de les circumstàncies a les quals 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 excedisca, si és el cas, de l'import mínim personal i familiar al qual es refereix l'article 56 d'aquesta llei, serà gravada de la següent manera:

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En avant	23

2n. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala prevista en el número 1r anterior.

CAPÍTOL II

Determinació de la quota líquida estatal

Article 67. Quota líquida estatal.

1. (156) 1. La quota líquida estatal de l'impost serà el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- a) La deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta llei.
- b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions previstes en els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta llei.

2. El resultat de les operacions a les quals es refereix l'apartat anterior no podrà ser negatiu.

(156) 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).

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació. (157)

1r. (158) Els contribuents podran deduir-se el 20 per cent de les quantitats satisfetes en el període del qual es tracte per la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació quan es complisca el que disposen els números 2n i 3r d'aquest apartat i, a més de l'aportació temporal al capital, podran aportar els seus coneixements empresarials o professionals adequats per al desenvolupament de l'entitat en la qual inverteixen en els termes que establisca l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

La base màxima de deducció serà de 50.000 euros anuals i estarà formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrietes.

No formarà part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte d'aquestes quantitats el contribuent practique una deducció establida per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes en 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.

2n. L'entitat, les accions o participacions de la qual s'adquirisquen, haurà 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 en la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals, i no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat.

Aquest requisit s'haurà de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

- b) Exercir una activitat econòmic que tinga els mitjans personals i materials per al seu desenvolupament. En particular, no podrà tindre per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a la qual es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost

(157) Apartat 1 a l'article 68 afegit, amb efectes 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 seua internacionalització (BOE del 28). Vegeu també l'article 38.2 i la disposició adicional trenta-huitena.2 d'aquesta llei. Cal tindre en compte la disposició adicional vint-i-setena d'aquesta llei.

Cal tindre 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 diverses 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 en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'IRPF.

(158) Apartat 11a 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).

sobre el Patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos abans de la transmissió de la participació.

c) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no podrà ser superior a 400.000 euros en l'inici del període impositiu d'aquesta en el qual el contribuïent adquirisca les accions o participacions.

Quan l'entitat forme 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 es referirà al conjunt d'entitats que pertanyen al dit grup.

3r. A l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1r anterior s'hauran de complir les condicions següents:

a) Les accions o participacions en l'entitat s'hauran d'adquirir pel contribuïent bé en el moment de la constitució d'aquella o per mitjà d'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 contribuïent, junt amb la que posseïsquen en 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 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 tracte d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exercisca la mateixa activitat que s'exercia anteriorment per mitjà d'una altra titularitat.

4t. Quan el contribuïent transmeti accions o participacions i opte per l'aplicació de l'exempció prevista en l'apartat 2 de l'article 38 d'aquesta llei, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.

5é. Per a la pràctica de la deducció serà necessari obtenir una certificació expedida per l'entitat les accions o participacions de la qual s'hagen adquirit indicant el compliment dels requisits assenyalats en el número 2n anterior en el període impositiu en el qual es va produir la seua adquisició.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

1. (159) Les entitats a les quals es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'Impost hauran de presentar una

declaració informativa sobre les certificacions expedides d'acord amb el que preveu el número 5é de l'article 68.1 esmentat en el qual, a més de les seues dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, faran 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 es realitzarà en el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediat anterior.

(..)

2. Deduccions en activitats econòmiques. (160)

a) Als contribuïents per aquest impost que exerciscin activitats econòmiques els seran aplicables els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats 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. (161)

embre, per la qual s'aprova el model 165 "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o participats d'entitats de nova o recent creació" (BOE del 30).

(160) Apartat 2 de l'article 68 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).

(161) Vegeu l'article 69.2 d'aquesta llei relatiu als límits d'aquesta deducció.

Vegeu, així mateix, 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 Canàries contingudes en els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació del règim econòmic i fiscal de 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 Canàries (BOE del 79) així com la disposició addicional segona i disposició transitòria única pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries. (BOE del 20).

Pel que fa als beneficis fiscals aplicables a esdeveniments d'excepcional interès públic, a l'efecte del que disposa l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), vegeu les normes següents:

- 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 diuèitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), en la que s'estableix els beneficis fiscals aplicables al programa "Universiada d'hivern de Granada 2015"
- Disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 17/2012,

(159) 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). Cal tindre en compte l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de des-

b) Addicionalment, els contribuents que complisquen els requisits establerts en l'article 101 de la Llei de l'Impost sobre Societats podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques exercides pel contribuent.

S'entendrà que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'invertisca una quantia equivalent a la part de la

de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28), en la qual s'estableix els beneficis fiscals aplicables a l'esdeveniment d'excepcional interès públic: Programa de preparació dels esportistes espanyols dels "Jocs de Rio de Janeiro 2016".

- Disposicions addicionals cinquanta-unena, cinquanta-tresena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-huitena, 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 les quals s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals als següents esdeveniments d'excepcional interès públic: "Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016", "Expo Milà 2015", "Madrid Horse Week", "IV Centenari de la segona part d'El Quixot", "World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga" i "Jocs del Mediterrani de 2017".

- 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'excepcional interès públic "Pla director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Lorca".

- Disposicions addicionals cinquanta-tresena, cinquanta-quatre, cinquanta-cinquena, cinquanta-sisena, cinquanta-novena, seixantena, seixanta-unena, seixanta-quatre i 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), en les quals s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals als següents esdeveniments d'excepcional interès públic: "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 Xerès, 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 en Les Estrelles (EME) 2017", "Barcelona Mobile World Capital", "Barcelona Equestrian Challenge", "Women's Hoquei World League Assalt 3 Events 2015".

- Disposicions addicionals cinquanta, cinquanta-unena, cinquanta-dosena, cinquanta-tresena, cinquanta-quatre, cinquanta-cinquena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-huitena, cinquanta-novena, seixantena, seixanta-unena, seixanta-dosena, seixanta-tresena, seixanta-quatre, seixanta-cinquena i seixanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30), en les quals s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals als següents esdeveniments d'excepcional interès públic: "20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat d'Accionistes", "Fòrum Iberoamericà de Ciutats", "Pla Decenni Màlaga Cultura Innovadora 2025", "XX Aniversari de la Declaració de Conca com a Ciutat Patrimoni de l'humanitat", "Campionats del món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017", "Vint-i-cinquè aniversari del Museu Thyssen-Bornemisza", "Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018", "Centenari del naixement de Camilo José Cela", "2017: Any de la retina a Espanya, "Caravaca de la Cruz 2017, Any Jubilar", "Pla 2020 de Suport a l'Esport de Base", "2150 aniversari de Numància", "V Centenari de la defunció de Ferran el Catòlic", "525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica en Pals de la Frontera (Huelva)", "Prevenició de l'Obesitat. Alleugereix la teua vida", "75 Aniversari de William Martin; El llegat anglès", esdeveniment d'eixida de la volta al món a vela "Alacant 2017".

base liquidable general positiva del període impositiu que corresponga a aquests rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia pugui entendre's invertida en més d'un actiu.

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques haurà de realitzar-se en el període impositiu en el qual s'obtinguen els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

La inversió s'entendrà efectuada en la data en la qual es produïska la posada a disposició dels elements patrimonials, inclús en el supòsit d'elements patrimonials que siguin objecte dels contractes d'arrendament financer als quals 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 estarà condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en el qual s'efectue la inversió.

La base de la deducció serà la quantia invertida a la qual es refereix el segon paràgraf d'aquesta lletra b).

El percentatge de deducció serà del 5 per cent. No obstant això, el percentatge de deducció serà del 2,5 per cent quan el contribuent hagi practicat la reducció prevista en l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta llei o es tracte de rendes obtingudes a Ceuta i Melilla respecte de les quals s'haja aplicat la deducció prevista en l'article 68.4 d'aquesta llei.

L'import de la deducció no podrà excedir la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en el qual es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques assenyalats en el número primer paràgraf d'aquesta lletra b).

Els elements patrimonials objecte d'inversió hauran de romandre en funcionament en el patrimoni del contribuent, excepte pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seua vida útil si és inferior.

No obstant això, no es perdrà la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de la finalització del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si fóra menor, en els termes establerts en aquest article.

Aquesta deducció és incompatible amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada en l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic i fiscal de Canàries, i amb la Reserva per a inversions a Canàries regulada en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

Els contribuents per aquest impost que exercisquen activitats econòmiques i determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva només els seran aplicables els incentius als quals es refereix aquest apartat 2 quan així s'establisca reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals del mètode esmentat.

3. Deduccions per donatius i altres aportacions. (162)

Els contribuents podran aplicar, en aquest concepte:

- a) Les deduccions previstes en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.
- b) El 10 per cent de les quantitats donades a les fundacions legalment reconegudes que reten comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com les associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en el paràgraf anterior. (163)
- 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 serà de 600 euros anuals i estarà constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions previstes en 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. (164)** Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'Impost hauran de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la informació següent referida als donants:

- a) Nom i cognoms.
- b) Número d'identificació fiscal.
- c) Import del donatiu.
- d) Indicació de si el donatiu dóna dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà en el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediat anterior.

4. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

1r. Contribuents residents a Ceuta o Melilla.

- a) Els contribuents que tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla es deduiran el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases líquidables que hagen sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

(162) 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).

(163) Vegeu el límit establert en l'article 69.1 d'aquesta llei.

(164) 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).

- b) També aplicaran aquesta deducció els contribuents que mantinguen la seua 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 aquestes ciutats quan, almenys, una tercera part del patrimoni net del contribuent, determinat d'acord amb la normativa reguladora de l'Impost sobre el Patrimoni, estiga situat en aquestes ciutats.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora de aquestes ciutats, que pot acollir-se a aquesta deducció serà l'import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

2n. Els contribuents que no tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla, es deduiran el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases líquidables positives que hagen sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

En cap cas s'aplicarà aquesta deducció a les rendes següents:

Les procedents d'institucions d'inversió col·lectiva, excepte quan la totalitat dels seus actius estiga invertida a Ceuta o Melilla, en les condicions que reglamentàriament es determinen.

Les rendes a les quals es refereixen els paràgrafs a), e) i i) de l'apartat següent.

3r. A l'efecte que preveu aquesta llei, es consideraran rendes obtingudes a Ceuta o Melilla les següents:

- a) Els rendiments del treball, quan es deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en aquests territoris.
- b) Els rendiments que procedisquen de la titularitat de béns immobles situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguen sobre aquests.
- c) Les que procedisquen de l'exercici d'activitats econòmiques efectivament realitzades, en les condicions que reglamentàriament es determinen, a Ceuta o Melilla.
- d) Els guanys patrimonials que procedisquen de béns immobles radicats a Ceuta o Melilla.
- e) Els guanys patrimonials que procedisquen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.
- f) Els rendiments del capital mobiliari procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en aquests territoris i allí generen les rendes corresponents.
- g) Els rendiments del capital mobiliari procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, en les condicions que reglamentàriament es determinen.
- h) (165) Les rendes procedents de societats que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que

(165) 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

corresponguen a rendes a les quals siga aplicable la bonificació establida en l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats, en els supòsits següents:

1r. Quan tinguén el seu domicili i objecte social exclusiu en aquests territoris.

2n. Quan operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguén rendes fora de aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguén dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats. A aquests efectes hauran d'identificar-se, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, les reserves procedents de rendes a les quals hagueren resultat aplicables la bonificació establida en l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

i) Els rendiments procedents de depòsits o comptes en qualsevol classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

j) Els rendiments procedents de depòsits o comptes en qualsevol classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Article 58. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla. (166)

1. A l'efecte de la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost, tindran 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'entendrà per operacions efectivament realitzades a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en aquests territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o suposen la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

No s'estimarà que es donen aquestes circumstàncies quan es tracte d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i eixida de gèneres o efectes en aquestes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

c) Quan es tracte d'activitats pesqueres i marítimes, seran aplicables les regles establides en l'article 33 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats.

d) S'entendrà 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 estiga situat i s'utilitze efectivament en aquests territoris.

28).

(166) Article 58 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Dènou 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. A l'efecte de l'aplicació de la deducció per les rendes a les quals es refereix el supòsit 2n de l'article 68.4.3 h) de la Llei de l'Impost, les entitats que obtinguen rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats hauran d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació següent:

a) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedisquen de rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

b) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedisquen de rendes sense dret a l'aplicació de la referida bonificació.

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 referida bonificació.

d) En cas de distribució de dividends amb càrrec a reserves, designació de la reserva aplicada d'entre les dues, a les quals, per la classe de beneficis dels quals procedisquen, es refereixen les lletres a) i b) anteriors.

Les mencions en la memòria anual continuaran efectuant-se mentre existisquen reserves de les referides en 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. (167)

Els contribuents tindran dret a una deducció en la quota del 15 per cent de l'import de les inversions o despeses que realitzen per a:

a) L'adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol, realitzada fora del territori espanyol per a la seua introducció dins del dit territori, sempre que els béns siguén declarats béns d'interés cultural o inclosos en l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seua introducció i romanguen en territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant almenys quatre anys.

La base d'aquesta deducció serà la valoració efectiva 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 seua propietat que estiguen declarats d'interés cultural d'acord amb la normativa del patrimoni històric de l'Estat i de les comunitats autònomes, sempre que es complisquen les exigències establides en aquesta normativa, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels dits béns.

c) La rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seues teulades i fatxadades, així com la millora d'infraestructures de la seua propietat situats en l'entorn que siga 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.

(167) Vegeu el límit establert en l'article 69.1 d'aquesta llei.

6. Deducció per compte estalvi-empresa. (Suprimir) (168)

7. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. (Suprimir) (169)

Article 69. Límits de determinades deduccions.

1. La base de les deduccions a la qual es refereixen els apartats 3 i 5 de l'article 68 d'aquesta llei, no podrà excedir per a cada una d'aquelles el 10 per cent de la base liquidable del contribuent.

2. (170) Els límits de la deducció als quals es refereix l'apartat 2 de l'article 68 d'aquesta llei seran els que estableix la normativa de l'Impost sobre Societats per als Incentius i Estímul a la Inversió Empresarial. Els dits límits s'aplicaran sobre la quota que en resulte de minorar 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, prevista en 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, prevista en l'article 68.5 d'aquesta llei.

Article 70. Comprovació de la situació patrimonial.

1. (171) L'aplicació de la deducció per compte estalvi-empresa i de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació, requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que done la seua comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de la inversió realitzada.

2. A aquests efectes, no es computaran els increments o les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.

(168) Apartat 6 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Quaranta-huit 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 7 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Quaranta-huit 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 quinzena de la Llei.

(170) 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 seua internacionalització (BOE del 28).

(171) Apartat 1 de l'article 70 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Quaranta-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).

Article 59. Pèrdua del dret a deduir.

1. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària merides en l'exercici en el qual s'hagen incomplert els requisits, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Aquesta addició s'aplicarà de la manera següent:

a) Quan es tracte de la deducció per inversió en habitatge habitual aplicable a la quota íntegra estatal o la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació, s'afegirà a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

b) (172) Quan es tracte de les deduccions previstes en els apartats 2, 3, i 5 de l'article 68 de la Llei de l'Impost, s'afegirà 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 tracte de deduccions establides per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències normatives previstes en 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 habitatge habitual, s'afegirà a la quota líquida autonòmica la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (173)

Quan, per incompliment d'algun dels requisits establits, es perda 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 indegudament deduïdes se sumaran a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en el qual es produísca l'incompliment, en el mateix percentatge que, en el seu moment, es va aplicar.

(172) 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).

(173) Disposició addicional tercera del Reglament IRPF, modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 l'article segon.Primer.Tretze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica la disposició transitòria tercera del Reglament de l'IRPF.

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'aplicaran les normes relatives a la subjecció a l'impost i determinació de la capacitat econòmica contingudes en els títols I, II, III, IV i V d'aquesta llei, així com les relatives a la tributació familiar i règims especials, contingudes en 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. A l'efecte d'aquesta llei, es considerarà que els contribuents amb residència habitual en territori espanyol són residents en el territori d'una comunitat autònoma:

1r. Quan romanguen en el seu territori un nombre més gran de dies del període impositiu.

Per a determinar el període de permanència es computaran les absències temporals.

Excepte prova en contra, es considerarà que una persona física roman en el territori d'una comunitat autònoma quan en aquest territori radique el seu habitatge habitual.

2n. Quan no siga possible determinar la permanència a la qual es refereix l'ordinal 1r. anterior, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on tinguen el seu principal centre d'interessos. Es considerarà com a tal el territori on obtenen la major part de la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, determinada pels següents components de renda:

a) Rendiments del treball, que s'entendran obtinguts on radique el centre de treball respectiu, si n'hi ha.

b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts en el lloc en el qual radiquen aquests.

c) Rendiments derivats d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on radique el centre de gestió de cada una d'aquestes.

3r. Quan no puga determinar-se la residència d'acord amb els criteris establits en els ordinals 1r. i 2n. anteriors, es consideraran residents en el lloc de la seua última residència declarada a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. Les persones físiques residents en el territori d'una comunitat autònoma, que passen a tindre la seua re-

sidència habitual en el d'una altra, compliran les seues obligacions tributàries d'acord amb la nova residència, quan aquesta actue com a punt de connexió.

A més, quan en virtut del que preveu l'apartat 3 següent s'haja de considerar que no hi ha hagut canvi de residència, les persones físiques hauran de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen, incloent-hi els interessos de demora.

El termini de presentació de les autoliquidacions complementàries acabarà el mateix dia que concloga el termini de presentació de les declaracions per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponents a l'any en el qual concórreguen les circumstàncies que, segons el que preveu l'apartat 3 següent, determinen que s'haja de considerar que no hi ha hagut canvi de residència.

3. No produiran efecte els canvis de residència que tinguen per objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en aquest impost.

Es presumirà, llevat que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, 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 concórreguen les circumstàncies següents:

a) Que l'any en el qual es produeix el canvi de residència o en el següent, la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques siga superior en, almenys, un 50 per cent a la de l'any anterior al canvi.

En cas de tributació conjunta es determinarà d'acord amb les normes d'individualització.

b) Que l'any en el qual es produeix la situació a la qual es refereix el paràgraf a) anterior, la seua tributació efectiva per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques siga 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 el qual es produeix la situació a la qual es refereix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torne a tindre la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma on va residir abans del canvi.

4. Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on radique el nucli principal o la base de les seues activitats o dels seus interessos econòmics.

5. Les persones físiques residents en territori espanyol per aplicació de la presumpció prevista en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta llei, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on residisquen habitualment el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenguin d'aquestes.

CAPÍTOL III

Càlcul del gravamen autonòmic

Secció 1a. Determinació de la quota íntegra autonòmica.

Article 73. Quota íntegra autonòmica.

La quota íntegra autonòmica de l'impost serà la suma de les quanties resultants d'aplicar els tipus de gravamen, als quals 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. (174) La part de la base liquidable general que excedeix l'import del mínim personal i familiar que en resulta dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, serà gravada de la manera següent:

1r. A la base liquidable general s'aplicaran els tipus de l'escala autonòmica de l'impost que, de conformitat amb el 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, hagen sigut aprovades per la comunitat autònoma. **(175)**

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 en resulta dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, l'escala prevista en el número 1r. anterior.

2. S'entendrà 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'expressarà amb dos decimals.

Article 75. Especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills. (176)

Els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents previst en l'article 58 d'aquesta llei, quan l'import d'aquelles siga inferior a la base liquidable general, aplicaran l'escala prevista en el número 1r. de l'apartat 1 de l'article an-

(174) Apartat 1 de l'article 74 redactat, amb efectes a partir 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).

(175) Les escales autonòmiques de l'impost aprovades per a l'exercici 2016 per les respectives comunitats autònomes es contenen en l'addenda d'aquest apèndix normatiu, pàgines 949 i següents.

(176) 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).

terior 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 prevista en 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 en resulta dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada minoració.

Article 76. Tipus de gravamen de l'estalvi. (177)

La part de base liquidable de l'estalvi que excedeix, si és el cas, de l'import del mínim personal i familiar que en resulta dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, serà gravada de la manera següent:

1r. a la base liquidable de l'estalvi se li aplicaran 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	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En avant	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 en resulta dels increments o disminucions als quals es refereix l'article 56.3 d'aquesta llei, l'escala prevista en el número 1r anterior.

Secció 2a. Determinació de la quota líquida autonòmica.

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. (178) La quota líquida autonòmica serà el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El 50 per cent de l'import total de les deduccions previstes en els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta llei, amb els límits i requisits de situació patrimonial que preveuen els seus articles 69 i 70.

b) L'import de les deduccions establides per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes en la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la

(177) Article 75 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).

(178) 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).

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 les quals es refereix l'apartat anterior no podrà ser negatiu.

Article 78. Suprimir. (179)

TÍTOL VIII

Quota diferencial

Article 79. Quota diferencial. (180)

La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota líquida total de l'impost, que serà la suma de les quotes líquides, estatal i autonòmica, en els imports següents:

- a) La deducció per doble imposició internacional prevista en l'article 80 d'aquesta llei.
- b) Les deduccions a les quals es refereixen l'article 91.10 i l'article 92.4 d'aquesta llei.
- c) Les retencions a les quals es refereix l'apartat 11 de l'article 99 d'aquesta llei.
- d) Quan el contribuent adquireix la seua condició per canvi de residència, les retencions i ingressos a compte als quals 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 merita-des durant el període impositiu en el qual es produïx el canvi de residència.
- e) Les retencions, els ingressos a compte i els pagaments fraccionats que preveuen aquesta llei i les seues normes reglamentàries de desplegament.

Article 80. Deducció per doble imposició internacional.

1. Quan entre les rendes del contribuent figuren rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats en l'estranger, es deduirà la menor de les quantitats següents:

- a) L'import efectiu de la quantitat satisfeta en 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 aquests rendiments o guanys patrimonials.
- b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada en l'estranger.

2. A aquests efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient ob-

(179) Article 78 suprimit amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.º Sis 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).

(180) 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).

tingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. Amb aquest fi, s'haurà de diferenciar el tipus de gravamen que corresponga a les rendes generals i de l'estalvi, segons siga procedent. El tipus de gravamen s'expressarà amb dos decimals.

3. (181) Quan s'obtinguen rendes en l'estranger a través d'un establiment permanent es practicarà la deducció per doble imposició internacional prevista en aquest article, i en cap cas resultarà aplicable el que disposa l'article 22 del text refós de la Llei de l'impost sobre Societats.

Article 80 bis. Suprimir (182)

Article 81. Deducció per maternitat.

1. Les dones amb fills menors de tres anys amb dret a l'aplicació del mínim per descendents previst en l'article 58 d'aquesta llei, que realitzen una activitat per compte propi o d'un altre per la qual estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, podran minorar la quota diferencial d'aquest impost fins en 1.200 euros anuals per cada fill menor de tres anys.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadopi com permanent, la deducció es podrà 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 siga necessària, la deducció es podrà practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declare.

En cas de defunció de la mare, o quan la guarda i custòdia s'atribuïssa de manera exclusiva al pare o, si és el cas, a un tutor, sempre que complisca els requisits que preveu aquest article, aquest tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent.

2. La deducció es calcularà de manera proporcional al nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 anterior, i tindrà com a límit per a cada fill les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats merita-des en cada període impositiu després del naixement o adopció. (183)

A l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense

(181) 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).

(182) Article 80 bis suprimit, 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).

(183) Respecte a les obligacions de subministrament d'informació, vegeu la disposició addicional tretzena 3.c) d'aquesta llei i l'article 69.7 i 69.8 del Reglament de l'IRPF.

prendre en consideració les bonificacions que puguem correspondre.

3. Es podrà sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de la deducció de manera anticipada. En aquests supòsits, no es minorarà la quota diferencial de l'impost.

4. Reglamentàriament es regularan el procediment i les condicions per a tindre dret a la pràctica d'aquesta deducció, així com els supòsits en els quals es puga 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 en l'article 81 de la Llei de l'Impost s'aplicarà proporcionalment al nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 de l'esmentat article, i tindrà 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 després del naixement, adopció o acolliment.

A l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que puguem correspondre.

2. A l'efecte del càlcul del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció al qual es refereix l'apartat anterior es tindran en compte les regles següents:

1a. La determinació dels fills que donaran dret a la percepció de la deducció es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

2a. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat s'entendrà complert quan aquesta situació es produïska en qualsevol dia del mes.

3. Quan tinga lloc l'adopció d'un menor que haja estat en règim d'acolliment, o es produïska un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció per maternitat es practicarà durant el temps que reste fins a esgotar el termini màxim dels tres anys al qual es refereix el paràgraf segon de l'apartat 1 de l'article 81 de la Llei de l'Impost.

4. En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a l'aplicació de la deducció per maternitat respecte d'aquest acollit o tutelat, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

5. 1r. Els contribuents amb dret a l'aplicació d'aquesta deducció podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cada un dels mesos en els quals estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o mutualitat i cotitzen els terminis mínims que a continuació s'indiquen:

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 siga, almenys, del

50 per cent de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en 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 realitzen, almenys, deu jornades reals en aquest període.

d) Treballadors inclosos en la resta de 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 troben en alta durant quinze dies en el mes.

2n. La tramitació de l'abonament anticipat s'efectuarà d'acord amb el procediment següent:

a) La sol·licitud es presentarà en el lloc, la forma i el termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui podrà determinar els casos en els quals es puga formular per mitjans telemàtics o telefònics. En el supòsit previst en l'apartat 4 d'aquest article, les sol·licituds s'hauran de presentar de manera simultània. (184)

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda, i de les dades que es troben en el seu poder, abonarà d'ofici de manera anticipada i a compte l'import de la deducció per maternitat. En cas que no siga procedent l'abonament anticipat de la deducció, notificarà aquesta circumstància al contribuent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de manera anticipada s'efectuarà, per mitjà de transferència bancària, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària mensualment i sense prorratejos per un import de 100 euros per cada fill. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concórreguen circumstàncies que ho justifiquen.

3r. Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de la deducció per maternitat estaran obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten el seu abonament anticipat, així com quan per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció. La comunicació s'efectuarà utilitzant el model que, a aquests efectes, aprobe el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui establirà el lloc, la forma i els terminis de presentació, així com els casos en els quals aquesta comunicació es puga realitzar per mitjans telemàtics o telefònics.

4t. Quan l'import de la deducció per maternitat no es corresponga amb el del seu abonament anticipat, els contribuents hauran de regularitzar aquesta situació en la seua declaració per aquest impost. En el supòsit de contribuents no obligats a declarar hauran de comunicar, a aquests efectes, a l'Administració tributària la informació que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui així mateix establirà el lloc, la forma i el termini de la seua presentació.

(184) Vegeu l'Ordre EHA/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).

56. No seran 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 corresponga.

Article 81 bis. Deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec. (185)

1. Els contribuïents que realitzen una activitat per compte propi o aliena per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat podran 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 previst en 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 previst en 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 forme 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 tinga dret a la totalitat del mínim previst en l'article 58 d'aquesta llei, fins a 1.200 euros anuals

En cas de famílies nombroses de categoria especial, aquesta deducció s'incrementarà en un 100 per cent. Aquest increment no es tindrà en compte a l'efecte del límit al qual es refereix l'apartat 2 d'aquest article.

Així mateix podran minorar la quota diferencial de l'impost en les deduccions previstes anteriorment els contribuïents que perceben 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 perceben 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 tracte de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social. **(186)**

Quan dos o més contribuïents tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, el seu

import es prorratejarà entre ells per parions tes iguals, sense perjudici del que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

2. Les deduccions es calcularan de manera proporcional al nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits prevists en l'apartat 1 anterior, i tindràn com a límit per a cada una de les deduccions, en cas dels contribuïents als quals 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 tinguera dret a la deducció prevista en les lletres a) o b) de l'apartat anterior respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, l'esmentat límit s'aplicarà de manera independent respecte de cada un d'aquests.

A l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

3. Es podrà sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de les deduccions de manera anticipada. En aquests supòsits, no es minorarà la quota diferencial de l'impost.

4. Reglamentàriament es regularan el procediment i les condicions per a tindre dret a la pràctica d'aquestes deduccions, així com els supòsits en els quals es puga sol·licitar de manera anticipada el seu abonament.

Així mateix, reglamentàriament es podran determinar els supòsits de cessió del dret a la deducció a un altre contribuïent que tinga dret a la seua aplicació respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa.

En aquest cas, a l'efecte del càlcul de la deducció al qual es refereix l'apartat 2 d'aquest article, es tindrà en compte de manera conjunta, tant el nombre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits prevists en l'apartat 1 d'aquest article com les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuïents que tinguin dret a la deducció.

S'entendrà 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. (187)

1. Les deduccions regulades en l'article 81 bis de la Llei de l'Impost s'aplicaran, per a cada contribuïent amb dret a les mateixes, proporcionalment al nom-

(185) 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 sigut modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.U 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).

(186) Vegeu la disposició addicional quaranta-dosena d'aquesta llei.

(187) Article 60 bis del Reglament afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Unic.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, termini i formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

bre de mesos en els quals es complisquen de manera simultània els requisits previstos en l'apartat 1 de l'esmentat article, i tindran 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 després del moment en el qual es complisquen aquests requisits.

No obstant això, si el contribuïent tinguera dret a la deducció prevista en 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, l'esmentat límit s'aplicarà de manera independent respecte de cada un d'ells.

En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment de la deducció a la qual es refereix la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'Impost no es tindrà en compte a l'efecte de l'esmentat límit.

A l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

2. A l'efecte del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a la qual es refereix l'apartat anterior es tindran en compte les regles següents:

1a. La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

2a. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complit quan aquesta situació es produísca en qualsevol dia del mes.

3. Els contribuïents amb dret a l'aplicació d'aquestes deduccions podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cada un dels mesos en els quals estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzen els terminis mínims que a continuació s'indiquen:

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 del qual siga, almenys, del 50 per cent de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims esmentats en el paràgraf anterior.

c) En cas de treballadors per compte d'altri en alta en el Sistema Especial per a Treballadors Per Compte d'Altri Agraris inclosos en el Règim General de la Seguretat Social quan s'haja optat per bases diàries de cotització, que realitzen, almenys, deu jornades reals en aquest període.

d) Treballadors inclosos en la resta de Règims Especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies en el mes.

4.1r. La tramitació de l'abonament anticipat s'efectuarà d'acord amb el procediment següent:

a) La sol·licitud es presentarà en el lloc, forma i termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, per cada contribuïent amb dret a deducció. No obstant això, podrà optar-se per presentar una sol·licitud col·lectiva per tots els contribuïents que pogueren tindre dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas, haurà de designar-se com a primer sol·licitant a un contribuïent que complisca, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits previstos en l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'Impost.

Cada mes de gener es podrà modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cada una de les deduccions.

Els sol·licitants i els descendents o ascendents amb discapacitat que s'especifiquen en la sol·licitud hauran de disposar de número d'identificació fiscal.

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda, i dels dades que es troben en poder del seu poder, abonarà d'ofici de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant. En cas que s'haja efectuat una sol·licitud col·lectiva, l'abonament s'efectuarà a qui figure com a primer sol·licitant.

En cas que no procedira l'abonament anticipat es notificarà aquesta circumstància al contribuïent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de manera anticipada s'efectuarà mensualment per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per mitjà de transferència bancària, per import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa a la qual es refereix l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'Impost, si la sol·licitud va ser col·lectiva. El dit import serà de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En cas de sol·licitud individual, s'abonarà al sol·licitant la quantitat que en resulte de dividir l'import que procedisca dels indicats anteriorment entre el nombre de contribuïents amb dret a l'aplicació del mínim respecte d'aquest descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formen part de la mateixa família nombrosa, segons siga procedent.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concórreguen circumstàncies que ho justifiquen.

2n. Els contribuïents amb dret a l'abonament anticipat d'aquestes deduccions estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten el seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció. La comunicació s'efectuarà en el lloc, forma i termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

3r. Quan l'import de cada una de les deduccions no es corresponguera amb el del seu abonament anticipat, els contribuïents hauran de regularitzar aques-

ta situació en la seua declaració per aquest impost. En el supòsit de contribuents no obligats a declarar, aquesta regularització s'efectuarà per mitjà de l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, forma i termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. **(188)**

4t. No seran 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 deduccions regulades en l'article 81 bis de la Llei de l'Impost.

5. Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, es podrà cedir el dret a la deducció a un d'ells. En aquest cas, a l'efecte del càlcul de la deducció, s'aplicaran les següents regles especials:

a) L'import de la deducció no es prorratejarà entre ells, sinó que s'aplicarà íntegrament pel contribuent en el favor de les quals s'haja cedit la deducció.

b) Es computaran els mesos en els quals qualsevol dels contribuents que tingueren dret a la deducció complisca els requisits previstos en l'apartat 1 d'aquest article.

c) Es tindran en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

d) Els imports que, si és el cas, s'hagueren percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en el favor del qual s'haja cedit la deducció.

Quan s'haja optat per la percepció anticipada de la deducció presentant una sol·licitud col·lectiva, s'entendrà cedit el dret a la deducció en favor del primer sol·licitant. En la resta de casos, s'entendrà cedit el dret a la deducció en favor del contribuent que aplique la deducció en la seua declaració, i s'ha de constar aquesta circumstància en la declaració de tots els contribuents que tingueren dret a la deducció, llevat que el cedent siga una persona no obligada a declarar, i en aquest cas aquesta cessió s'efectuarà per mitjà de la presentació del model en el lloc, forma i termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. **(189)**

6. Les comunitats autònomes i l'Institut de Majors i Serveis Socials estaran 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 seran els que, en cada moment, consten en la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet.

TÍTOL IX

Tributació familiar

Article 82. Tributació conjunta.

1. Podran tributar conjuntament les persones que formen part d'alguna de les següents modalitats d'unitat familiar:

1a. La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

a) Els fills menors, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen 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 haja vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb l'un o l'altre i que reunisquen els requisits que es refereix la regla 1a d'aquest article.

2. Ningú podrà formar part de dues unitats familiars al mateix temps.

3. La determinació dels membres de la unitat familiar es realitzarà atenent la situació existent el 31 de desembre de cada any.

Article 83. Opció per la tributació conjunta.

1. Les persones físiques integrades en una unitat familiar podran 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 siguen contribuents per aquest impost.

L'opció per la tributació conjunta no vincularà per a períodes successius.

2. L'opció per la tributació conjunta haurà de comprendre la totalitat dels membres de la unitat familiar. Si un d'ells presenta declaració individual, els restants hauran d'utilitzar el mateix règim.

L'opció exercitada per a un període impositiu no podrà ser modificada amb posterioritat respecte d'aquest una vegada finalitzat el termini reglamentari de declaració.

En cas de falta de declaració, els contribuents tributaran individualment, llevat que manifesten expressament la seua opció en el termini de 10 dies a partir del requeriment de l'Administració tributària.

(188) Vegeu l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, que aprova el model 122 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat a càrrec o per ascendent amb dos fills separat legalment o sense vincle matrimonial. Regularització del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE del 10).

(189) Vegeu l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, que aprova el model 121 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec. Comunicació de la cessió del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE del 10).

Article 84. Normes aplicables en la tributació conjunta.

1. En la tributació conjunta seran 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 es fixen en els apartats següents.

2. Els imports i límits quantitatius establits a l'efecte de la tributació individual s'aplicaran en idèntica quantia en la tributació conjunta, sense que siga procedent la seua 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 en la disposició addicional onzena d'aquesta llei, seran aplicats individualment per cada partícip o mutualista integrat en la unitat familiar.

2n. (190) En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar, s'aplicarà, amb independència del nombre de membres integrats en aquesta, l'import del mínim previst en l'apartat 1 de l'article 57, incrementat o disminuït si és el cas per al càlcul del gravamen autonòmic en els termes que preveu l'article 56.3 d'aquesta llei.

Per a la quantificació del mínim al qual es refereix l'apartat 2 de l'article 57 i l'apartat 1 de l'article 60, ambdós d'aquesta llei, es tindran en compte les circumstàncies personals de cada un dels cònjuges integrats en la unitat familiar.

En cap cas serà procedent l'aplicació dels mínims esmentats pels fills, sense perjudici de la quantia que corresponga 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 previstes en els articles 51, 53 i 54 i en la disposició addicional onzena d'aquesta llei, es reduirà en 3.400 euros anuals. A aquests efectes, la reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà 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 previstes en els articles 51, 53 i 54 i en la disposició addicional onzena d'aquesta llei, es reduirà en 2.150 euros anuals. A aquests efectes, la reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà resultar negativa.

No s'aplicarà aquesta reducció quan el contribuent convisca amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

(190) Númro 2n de l'apartat 2 de l'article 84 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

3. En la tributació conjunta seran compensables, d'acord amb les normes generals de l'impost, les pèrdues patrimonials i les bases liquidables generals negatives, realitzades i no compensades pels contribuents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en els quals hagen tributat individualment.

4. Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta seran compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents als quals corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en aquesta llei.

5. Les rendes de qualsevol tipus obtingudes per les persones físiques integrades en una unitat familiar que hagen optat per la tributació conjunta seran gravades acumuladament.

6. Tots els membres de la unitat familiar quedaran 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 corresponga a cada un d'ells.

TÍTOL X

Règims especials

Secció 1a. Imputació de rendes immobiliàries

Article 85. Imputació de rendes immobiliàries.

1. (191) En el supòsit dels béns immobles urbans, qualificats com a tals en 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 cas dels immobles rústics amb construccions que no resulten indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals, no afectes en ambdós casos a activitats econòmiques, ni generadors de rendiments del capital, exclos l'habitatge habitual i el sòl no edificat, tindrà la consideració de renda imputada la quantitat que resulte d'aplicar el 2 per cent al valor cadastral, i es determinaran proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu.

En cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagen sigut revisats, modificats o determinats per mitjà d'un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, serà l'1,1 per cent del valor cadastral.

Si a la data de meritació de l'impost l'immoble no tinguerà valor cadastral o aquest no haja sigut notificat al titular, el percentatge serà de l'1,1 per cent i s'aplicarà

(191) 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).

sobre el 50 per cent del major dels valors següents: el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Quan es tracte d'immobles en construcció i en els supòsits en els quals, per raons urbanístiques, l'immoble no siga susceptible d'ús, no s'estimarà cap renda.

2. (192) Aquestes rendes s'imputaran als titulars dels béns immobles d'acord amb l'apartat 3 de l'article 11 d'aquesta llei.

Quan hi haja drets reals de gaudi, la renda computable a aquests efectes en el titular del dret serà la que correspondria al propietari.

3. En els supòsits de drets d'aprofitament per torn de béns immobles la imputació s'efectuarà al titular del dret real, prorratejant el valor cadastral en funció de la duració anual del període d'aprofitament.

Si a la data de meritació de l'impost els immobles als quals es refereix aquest apartat no tenen valor cadastral, o aquest no ha sigut notificat al titular, es prendrà com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No serà procedent la imputació de renda immobiliaria als titulars de drets d'aprofitament per torn de béns immobles quan la seua duració no excedisca les 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'atribuiran als socis, hereus, comuns o partícips, respectivament, d'acord amb el que estableix aquesta secció 2a.

Article 87. Entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Tindran la consideració d'entitats en règim d'atribució de rendes aquelles a les quals es refereix l'article 8.3 d'aquesta llei i, en particular, les entitats constituïdes en l'estranger la naturalesa jurídica de les quals siga idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles. **(193)**

2. El règim d'atribució de rendes no serà aplicable a les societats agràries de transformació que tributaran per l'Impost sobre Societats.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes no estaran subjectes a l'Impost sobre Societats.

Article 88. Qualificació de la renda atribuïda.

Les rendes de les entitats en règim d'atribució de rendes atribuïdes als socis, hereus, comuns o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedisquen per a cada un d'ells.

(192) Vegeu la nota anterior.

(193) Vegeu l'article 24 del Reglament de l'IRPF.

Article 89. Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte.

1. Per al càlcul de les rendes a atribuir a cada un dels socis, hereus, comuns o partícips, s'aplicaran les regles següents:

1a. Les rendes es determinaran d'acord amb les normes d'aquest impost, i no seran aplicables les reduccions previstes en els articles 23.2, 23.3, 26.2 i 32 d'aquesta llei, amb les especialitats següents:

a) La renda atribuïble es determinarà 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 siguen subjectes passius del dit 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'efectuarà 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 siguen 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 siguen persones físiques, procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, no resultarà aplicable el que estableix la disposició transitòria novena d'aquesta llei.

2a. La part de renda atribuïble als socis, hereus, comuns o partícips, contribuents per aquest impost o per l'Impost sobre Societats, que formen part d'una entitat en règim d'atribució de rendes constituïda en l'estranger, es determinarà d'acord amb allò que s'ha assenyalat en la regla 1a. anterior.

3a. Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtinga rendes de font estrangera que procedisquen d'un país amb el qual Espanya no tinga subscrit un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computaran les rendes negatives que excedisquen les positives obtingudes en el mateix país i procedisquen de la mateixa font. L'excedent es computarà en els quatre anys següents d'acord amb allò que s'ha assenyalat en aquesta regla 3a.

2. Estaran subjectes a retenció o ingrés a compte, d'acord amb les normes d'aquest impost, les rendes que se satisfacen o abonen a les entitats en règim d'atribució de rendes, amb independència que tots o algun dels seus membres siga contribuent per aquest impost, subjecte passiu de l'Impost sobre Societats o contribuent per l'Impost sobre la Renda de no Residents.

Aquesta retenció o ingrés a compte es deduirà en la imposició personal del soci, hereu, comú o partícip, en la mateixa proporció en la qual s'atribuïsquen les rendes.

3. Les rendes s'atribuiran als socis, hereus, comuns o participis segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració tributària en manera fefaent, s'atribuiran per parts iguals.

4. Els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per aquest impost podran practicar en la seua declaració les reduccions previstes en 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 adquirisca accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, integraran en la seua base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que s'hagen de comptabilitzar procedents de les esmentades accions o participacions. Així mateix, integraran en la seua base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagen 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 hauran de presentar una declaració informativa, amb el contingut que reglamentàriament s'establisca, relativa a les rendes a atribuir als seus socis, hereus, comuns o participis, residents o no en territori espanyol.

2. L'obligació d'informació a la qual es refereix l'apartat anterior haurà de ser complida per qui tinga 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 pels seus membres contribuents per aquest impost o subjectes passius per l'Impost sobre Societats en cas de les entitats constituïdes en l'estranger.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar als seus socis, hereus, comuns o participis, la renda total de l'entitat i la renda atribuïble a cada un d'ells en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

4. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques establirà el model, així com el termini, el lloc i la forma de presentació de la declaració informativa a la qual es refereix aquest article.

5. No estaran obligades a presentar la declaració informativa a la qual es refereix l'apartat 1 d'aquest article, les entitats en règim d'atribució de rendes que no exerciscen activitats econòmiques i les rendes de les quals no excedisquen 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 per mitjà de les quals s'exercisca una activitat econòmica, o les rendes de les quals excedisquen els 3.000 euros anuals, hauran de presentar anualment una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades identificatives i, si és el cas, les del seu representant, haurà de constar la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i número d'identificació fiscal dels seus socis, hereus, comuns o participis,

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 siga resident en territori espanyol, identificació de qui exercisca la seua 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.

Quan es tracte d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes en l'estranger, s'haurà 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 cada un dels seus membres, especificant-se, si és el cas:

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 despeses.

3r. En el supòsit al qual 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 el 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 cada un dels seus membres.

e) Import net de la xifra de negocis 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. (194)

2. Les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar per escrit als seus membres la informació a la qual es refereixen els paràgrafs b), c) i d) de l'apartat anterior. La notificació s'haurà 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 la qual es refereix l'apartat 1 anterior.

3. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques establirà el model, el termini, el lloc i la forma de presentació de la declaració informativa a la qual es refereix aquest article. (195)

(194) El text refós esmentat ha sigut 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).

(195) 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 a presentar per les entitats en règim d'atribució de rendes i per la qual es modifiquen altres normes tributàries.

Secció 3a. Transparència fiscal internacional

Article 91. Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional. (196)

1. Els contribuents imputaran les rendes positives obtingudes per una entitat no resident en territori espanyol a les quals es refereixen els apartats 2 o 3 d'aquest article quan es complisquen les circumstàncies següents:

a) Que per si soles 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, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguïnia o per afinitat fins al segon grau inclusivament, tinguen 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 territori espanyol, en la data del tancament de l'exercici social d'aquesta última.

L'import de la renda positiva a incloure-hi es determinarà en proporció a la participació en els resultats i, a falta d'això, 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 previstes en l'apartat 2 o 3 d'aquest article, per raó de gravamen de naturalesa idèntica o anàloga a l'Impost sobre Societats, siga inferior al 75 per cent del que hauria correspost d'acord amb les normes d'aquest.

2. Els contribuents imputaran la renda total obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol quan aquesta no dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals per a la seua realització, inclús si les operacions tenen caràcter recurrent. No obstant això, en cas de dividends, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions, caldrà ajustar-se, en tot cas, al que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

S'entendrà per renda total l'import de la base imposable que resulte d'aplicar els criteris i principis establits en la Llei de l'Impost sobre Societats i en les restants disposicions relatives a l'Impost sobre Societats per a la determinació d'aquella.

Aquest apartat no resultarà aplicable quan el contribuent acredite que les operacions referides es realitzen amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en territori espanyol que pertany al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidades, o bé que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

(196) Article 91 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Cinquanta-huit 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).

L'aplicació del que disposa el primer paràgraf d'aquest apartat prevaldrà sobre el que preveu l'apartat següent

3. En el supòsit de no aplicar-se el que estableix l'apartat anterior, s'imputarà únicament la renda positiva que provinga de cada una de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguen sobre aquests, llevat que estiguen afectes una activitat econòmica o cedits en ús a entitats no residents, que pertanyen al mateix grup de societats de la titular, en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidades, i igualment estigueren afectes 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'entendrà inclòsa en aquesta lletra la renda positiva que procedisca dels actius financers següents:

1r. Els tinguts per a complir a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.

2n. Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establides com a conseqüència de l'exercici d'activitats empresarials.

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 seues activitats empresarials, sense perjudici del que estableix la lletra g).

La renda positiva derivada de la cessió a tercers de capitals propis s'entendrà que procedeix de la realització d'activitats creditícies i financeres a les quals es refereix la lletra g), quan el cedent i el cessionari pertanyen a un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç i els ingressos del cessionari procedisquen, almenys en el 85 per cent, de l'exercici d'activitats econòmiques.

c) Operacions de capitalització i assegurança, que tinguen com a beneficiària a l'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 establits en l'apartat 4 de l'article 25 d'aquesta llei.

No obstant això, no serà objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que haja d'imputar-se d'acord amb el que disposa l'article 92 d'aquesta llei.

e) Transmissió dels béns i drets referits en les lletres a), b), c) i d) anteriors que genere rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per a cobrir un risc específicament identificat derivat de la realització d'activitats econòmiques

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, excepte els directament relacionats amb activitats d'exportació, realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en territori espanyol i vinculades en el sentit de l'article 18

de la Llei de l'Impost sobre Societats, quan determinen despeses fiscalment deduïbles en aquestes persones residents.

No s'inclourà la renda positiva que es preveu en aquesta lletra g) quan més del 50 per cent dels ingressos derivats de les activitats creditícies, financeres, assegurances o de prestació de serveis, realitzades per l'entitat no resident procedisquen 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'imputaran les rendes previstes en 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 cent del capital d'una entitat i es posseeixen durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.Huit.Dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

En el supòsit d'entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència 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 es determinaran tenint en compte a totes les que formen part d'aquest.

5. No s'imputaran les rendes previstes en l'apartat 3 d'aquest article quan la suma dels seus imports siga inferior al 15 per cent de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a les quals es refereix la lletra g) del dit apartat que s'imputaran en la seua totalitat.

No s'imputarà en la base imposable del contribuent l'impost o impostos de naturalesa idèntica o semblant a l'Impost sobre Societats efectivament satisfet per la societat no resident per la part de renda a incloure-hi.

Les rendes positives a les quals es refereixen els apartats 2 i 3 s'imputaran en la base imposable general, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta llei.

6. Estaran obligats a la imputació que es preveu en aquest article els contribuents compresos en la lletra a) de l'apartat 1, que participen 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 serà el corresponent a la participació indirecta.

7. La imputació es realitzarà en el període impositiu que comprenga el dia en el qual l'entitat no resident en territori espanyol haja conclòs el seu exercici social que, a aquests efectes, no podrà entendre's de duració superior a 12 mesos.

8. L'import de les rendes positives a imputar es calcularà d'acord amb els principis i criteris establits en la Llei de l'Impost sobre Societats, i en les restants disposi-

cions relatives a l'Impost sobre Societats per a la determinació de la base imposable.

A aquests efectes, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en territori espanyol.

En cap cas s'imputarà una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

9. No s'integraran en la base imposable els dividendes o les participacions en beneficis en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada. El mateix tractament s'aplicarà als dividendes a compte.

En cas de distribució de reserves caldrà ajustar-se a la designació continguda en l'acord social, i s'entendran aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, siga quina siga la manera i l'entitat en la qual es manifeste.

10. Serà deduïble de la quota líquida l'impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de la distribució dels dividendes o participacions en beneficis, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori del qual es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva imputada amb anterioritat en la base imposable.

Aquesta deducció es practicarà encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en el qual es va realitzar la inclusió.

En cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris considerats com a paradisos fiscals. **(197)**

Aquesta deducció no podrà excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

11. Per a calcular la renda derivada de la transmissió de la participació, directa o indirecta, s'empraran les regles contingudes en 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 als quals es refereix el precepte esmentat seran els corresponents a la renda positiva imputada.

12. Els contribuents als quals s'aplique el que preveu aquest article hauran de presentar conjuntament amb la declaració per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques les següents dades relatives a l'entitat no resident en territori espanyol:

- a) Nom o raó social i lloc del domicili social.
- b) Relació d'administradors i lloc del domicili fiscal.
- c) Balanç i compte de pèrdues i guanys i la memòria.
- d) Import de les rendes positives que hagen de ser imputades.
- e) Justificació dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que haja de ser imputada.

(197) Vegeu la nota ⁽³¹⁾ de la pàgina 799.

13. Quan l'entitat participada siga resident en països o territoris considerats com a paradisos fiscals **(198)** o en un país o territori de nul·la tributació es presumirà que:

- a) Es compleix la circumstància prevista en la lletra b) de l'apartat 1.
- b) La renda obtinguda per l'entitat participada procedeix de les fonts de renda a les quals es refereix l'apartat 2.
- c) La renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per cent del valor d'adquisició de la participació.

Les presumptions contingudes en els paràgrafs anteriors admetran prova en contra.

14. A l'efecte del present article s'entendrà que el grup de societats al qual 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 serà aplicable quan l'entitat no resident en territori espanyol siga resident en un altre estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acredite que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que realitza activitats econòmiques, o es tracte 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 previstes en 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 imputaran en la seua base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques la quantitat a la qual es refereix l'apartat 3 quan concòrreguen les circumstàncies següents:

- a) Que hagen cedit el dret a l'explotació de la seua imatge o hagen consentit o autoritzat la seua utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident. A l'efecte del que disposa aquest paràgraf, serà indiferent que la cessió, el consentiment o l'autorització haja tingut lloc quan la persona física no siga contribuent.
- b) Que presten 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 mantinga la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada amb aquestes en els termes de l'article 16 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, haja obtingut, per mitjà d'actes concertats amb persones o entitats residents o no residents la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

2. La imputació a la qual es refereix l'apartat anterior no serà procedent quan els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu per la persona física a la qual es refereix el paràgraf primer de l'apartat anterior en virtut

de la relació laboral no siguen inferiors al 85 per cent de la suma dels rendiments esmentats més la total contraprestació a càrrec de la persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) de l'apartat anterior pels actes allí assenyalats.

3. La quantitat a imputar serà el valor de la contraprestació que haja satisfet abans de la contractació dels serveis laborals de la persona física o que haja de satisfer la persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 pels actes allí assenyalats.

La dita quantitat s'incrementarà en l'import de l'ingrés a compte al qual es refereix l'apartat 8 i es minorarà en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització a la qual es refereix el paràgraf a) de l'apartat 1, sempre que aquesta s'haja obtingut en un període impositiu en el qual la persona física titular de la imatge siga contribuent per aquest impost.

4. 1r. Quan siga procedent la imputació, serà deduïble de la quota líquida de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponent a la persona a la qual es refereix el paràgraf primer de l'apartat 1:

- a) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o semblant a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques o sobre Societats que, satisfet en l'estranger per la persona o entitat no resident primera cessionària, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua 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, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
- c) L'impost o gravamen efectivament satisfet en l'estranger per raó de la distribució dels dividendes o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, siga d'acord amb un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori del qual es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la base imposable.
- d) L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no siga resident, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.
- e) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o semblant a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques satisfet en l'estranger, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.

2n. Aquestes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents d'aquell en el qual es va realitzar la imputació.

En cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris considerats com a paradisos fiscals. **(199)**

(198) Vegeu la nota ⁽³¹⁾ de la pàgina 799.

(199) Vegeu la nota ⁽³¹⁾ de la pàgina 799.

Aquestes deduccions no podran excedir, en conjunt, la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

5. 1r. La imputació es realitzarà per la persona física en el període impositiu que corresponga a la data en la qual la persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 efectue el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, llevat que pel dit període impositiu la persona física no siga contribuent per aquest impost, i en aquest cas la inclusió s'haurà d'efectuar en el primer o en l'últim període impositiu pel qual haja de tributar per aquest impost, segons els casos.

2n. La imputació s'efectuarà en la base imposable, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta llei.

3r. A aquests efectes s'utilitzarà el tipus de canvi vigent el dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1.

6. 1r. No s'imputaran en l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividendes o les participacions en beneficis distribuïts per aquesta en la part que corresponga a la quantia que haja sigut imputada per la persona física a la qual es refereix el primer paràgraf de l'apartat 1. El mateix tractament s'aplicarà als dividendes a compte.

En cas de distribució de reserves caldrà ajustar-se a la designació continguda en l'acord social, i s'entendran aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

2n. Els dividendes o les participacions als quals es refereix l'ordinal 1r anterior no donaran dret a la deducció per doble imposició internacional.

3r. Una mateixa quantia només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, siga quina siga la manera i la persona o entitat en la qual es manifeste.

7. El que preveuen els apartats anteriors d'aquest article s'entendrà sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part de l'ordenament intern i l'article 4 d'aquesta llei.

8. Quan siga procedent la imputació a la qual es refereix l'apartat 1, la persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) d'aquest apartat haurà d'efectuar un ingrés a compte de les contraprestacions satisfetes en metàl·lic o en espècie a persones o entitats no residents pels actes allí assenyalats.

Si la contraprestació és en espècie, la seua valoració s'efectuarà d'acord amb el que preveu l'article 43 d'aquesta llei, i es practicarà l'ingrés a compte sobre aquest valor.

La persona o entitat a la qual es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 haurà de presentar declaració de l'ingrés a compte en la forma, els terminis i els impresos que establisca el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. A l'hora de presentar la declaració haurà de determinar el seu import i efectuar el seu ingrés en el Tresor.

Reglamentàriament es regularà el tipus d'ingrés a compte.

Article 107. Ingrés a compte sobre drets d'imatge.

El percentatge per a calcular l'ingrés a compte que s'ha de practicar en el supòsit previst per l'apartat 8 de l'article 92 de la Llei de l'Impost, serà del 19 per cent.

Secció 5a. Règim especial per a treballadors desplaçats

Article 93. Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol. (200)

1. Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol podran optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, amb les regles especials previstes en 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 el qual s'efectue el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, quan, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, es complisquen les condicions següents:

a) Que no hagen sigut residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produísca el seu desplaçament a territori espanyol.

b) Que el desplaçament a territori espanyol es produísca com a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:

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'entendrà complida 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 siga ordenat per l'ocupador i existísca una carta de desplaçament d'aquest.

2n. Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital del qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en aquesta no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

c) Que el contribuent no obtinga rendes que es qualificarien com a obtingudes per mitjà d'un establiment permanent situat en territori espanyol.

El contribuent que opte per la tributació per l'Impost sobre la Renda de no Residents quedarà subjecte per obligació real en l'Impost sobre el Patrimoni.

(200) 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).

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques establirà el procediment per a l'exercici de l'opció esmentada en aquest apartat.

2. L'aplicació d'aquest règim especial implicarà, en els termes que s'establisquen reglamentàriament, la determinació del deute tributari de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques d'acord amb les normes establides 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 següents:

- a) No resultarà aplicable el que disposen els articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del capítol I de l'esmentat text refós.
- b) La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuïent durant l'aplicació del règim especial s'entendran obtinguts en territori espanyol.
- c) A l'efecte de la liquidació de l'impost, es gravaran acumuladament les rendes obtingudes pel contribuïent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.
- d) La base liquidable estarà formada per la totalitat de les rendes a les quals es refereix la lletra c) anterior, i es distingirà entre 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, i la resta de rendes.

Per a la determinació de la quota integra:

1r. A la base liquidable, excepte la part d'aquesta 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, se li aplicaran els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en avant	45

2n. A la part de la base liquidable 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, se li aplicaran els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota integra - 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 avant	23

f) Les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost es practicaràn, en els termes que s'establisquen reglamentàriament, d'acord amb la normativa de l'Impost de la Renda de no Residents.

No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball serà el 24 per cent.

Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedisquen de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés serà el 45 per cent.

Article 113. Àmbit d'aplicació. (201)

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol podran optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuïents per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, quan complisquen les condicions previstes en l'apartat 1 de l'article 93 de la Llei de l'Impost:

Article 114. Contingut del règim especial de tribució per l'Impost sobre la Renda de no Residents.

1. (202) L'aplicació d'aquest règim especial implicarà la determinació del deute tributari de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques d'acord amb les normes establides 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 previstes en l'apartat 2 de l'article 93 de la Llei de l'Impost i en aquest article.

2. (203) En particular, s'aplicaran les regles següents:

a) A l'efecte del que disposa la lletra b) apartat 2 de l'article 93 de la Llei de l'Impost, no s'entendran obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat exercida abans de la data de desplaçament a territori espanyol o després de la data de la comunicació prevista en l'apartat 3 de l'article 119 d'aquest reglament, sense

Perjudici de la seua tributació quan els esmentats rendiments s'entenguen obtinguts en territori espanyol d'acord amb el que estableix el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.

b) La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:

a') les deduccions en la quota a les quals es refereix l'article 26 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents. Als efectes previstos en el paràgraf b) de l'esmentat article 26, a més dels pagaments a compte als quals es refereix l'apartat 3 següent, també en resultaran deduïbles les quotes

(201) 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).

(202) Apartat 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).

(203) Vegeu la nota anterior.

satisfetes a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents.

b') La deducció per doble imposició internacional a la qual es refereix l'article 80 de la Llei de l'Impost aplicable als rendiments del treball obtinguts en 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 a calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen haurà de tindre's en compte la quota íntegra i la base liquidable, exclosa, en ambdós 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. (204) Les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte d'aquest règim especial es practicaran 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 serà el 24 per cent. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedisquen de 600.000 d'euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés serà el 45 per cent.

Quan concorreruen les circumstàncies previstes en l'article 76.2.a) d'aquest reglament, estaran obligats a retindre les entitats residents o els establiments permanents en els quals presten serveis els contribuents, en relació amb les rendes que aquests obtinguen en territori espanyol.

El compliment de les obligacions formals previstes en l'article 108 d'aquest reglament, per les retencions i ingressos a compte als quals es refereix el paràgraf anterior, es realitzarà per mitjà dels 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 siga aplicable aquest règim especial estaran obligats a presentar i subscriure la declaració per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en el model especial que aprobe el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual establirà la forma, el lloc i els terminis de la seua presentació, i el contingut dels quals s'ajustarà als models de declaració previstos per a l'Impost sobre la Renda de no Residents. **(205)**

(204) Apartat 3 de l'article 114 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 cent previst en aquest article 114.3 serà el 47 per cent. Vegeu respecte d'això la disposició transitòria tretzena del reglament, pàgina 942.

(205) El model especial de declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques que han de presentar els contribuents als quals siga aplicable aquest règim és el 150, aprovat per l'Ordre EHA/848/2008, de 24 de març (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

A l'hora de presentar la seua declaració, els contribuents hauran de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. Si resulta una quantitat a tornar, la devolució es practicarà d'acord amb allò 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 opten per l'aplicació d'aquest règim especial els resultarà aplicable el que preveu l'article 25.2 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.

6. (206) (Suprimir)

Article 115. Duració.

Aquest règim especial s'aplicarà durant el període impositiu en el qual el contribuent adquirisca la seua 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 considerarà com a període impositiu en el qual s'adquireix la residència el primer any natural en el qual, una vegada produït el desplaçament, la permanència en territori espanyol siga superior a 183 dies.

Article 116. Exercici de l'opció.

1. L'exercici de l'opció de tributar per aquest règim especial haurà de practicar-se per mitjà d'una comunicació dirigida a l'Administració tributària, en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que li permeta, si és el cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

2. L'opció s'exercitarà per mitjà de la presentació del model de comunicació al qual es refereix l'article 119 d'aquest reglament.

3. No podran exercitar aquesta opció els contribuents que s'hagen acollit al procediment especial per a determinar les retencions o els ingressos a compte sobre els rendiments del treball previst en l'article 89.B) d'aquest reglament.

Article 117. Renúncia al règim.

1. Els contribuents que hagen optat per aquest règim especial podran renunciar a la seua aplicació durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en el qual la renúncia haja de produir efectes.

2. La renúncia s'efectuarà d'acord amb el procediment següent:

(206) 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).

a) En primer lloc, presentarà al seu retenidor la comunicació de dades prevista en l'article 88 d'aquest reglament, el qual li tornarà una còpia segellada d'aquella.

b) En segon lloc, presentarà davant de l'Administració tributària el model de comunicació previst en l'article 119 d'aquest reglament i adjuntarà la còpia segellada de la comunicació a la qual es refereix el paràgraf anterior.

3. Els contribuents que renuncien a aquest règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

Article 118. Exclusió del règim.

1. Els contribuents que hagen optat per l'aplicació d'aquest règim especial i que, després de l'exercici de l'opció, incomplisquen alguna de les condicions determinants de la seua aplicació quedaran exclosos del dit règim. L'exclusió produirà efectes en el període impositiu en el qual es produisca l'incompliment.

2. Els contribuents exclosos del règim hauran de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que van determinar la seua aplicació, per mitjà del model de comunicació a la qual es refereix l'article 119 d'aquest reglament.

3. (207) Les retencions i els ingressos a compte es practicaran d'acord amb les normes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, des del moment que el contribuent comuniqui al seu retenidor que ha incomplert les condicions per a l'aplicació d'aquest règim especial, adjuntant còpia de la comunicació a la qual es refereix l'apartat anterior. Al mateix temps, presentarà al seu retenidor la comunicació de dades prevista en l'article 88 d'aquest reglament.

El càlcul del nou tipus de retenció s'efectuarà d'acord amb el que preveu l'article 87 d'aquest reglament, tenint en compte la quantia total de les retribucions anuals.

4. Els contribuents exclosos d'aquest règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

Article 119. Comunicacions a l'Administració tributària i acreditació del règim.

1. (208) L'opció per l'aplicació del règim s'exercitarà per mitjà de comunicació a l'Administració tributària, a través del model que aprobe el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, que establirà la manera i el lloc de la seua presentació.

En la comunicació esmentada es farà constar, entre altres dades, la identificació del treballador i de l'ocupador o, si és el cas, de l'administrador i de l'entitat i la data d'entrada en territori espanyol i la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si és el cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Així mateix, s'hi adjuntarà 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 el qual s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seua adreça, així com la duració del contracte de treball.

b) Quan es tracte d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emès per aquest en el qual s'expressi la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si és el cas, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seua adreça, així com la duració de l'ordre de desplaçament.

c) Quan es tracte de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat en el qual 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.

2. L'Administració tributària, a la vista de la comunicació presentada, expedirà al contribuent, si és procedent, en el termini màxim dels 10 dies hàbils següents al de la presentació de la comunicació, un document acreditatiu en el qual conste que el contribuent ha optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

El dit document acreditatiu servirà per a justificar, davant de les persones o entitats obligades a practicar retenció o ingressos a compte, la seua condició de contribuent per aquest règim especial, per a la qual cosa els entregará un exemplar del document.

3. (209) Quan el contribuent finalitzi el seu desplaçament a territori espanyol sense perdre la residència fiscal a Espanya en aquest exercici, a l'efecte del que disposa la lletra a) de l'apartat 2 de l'article 114 d'aquest reglament haurà de comunicar aquesta circumstància a l'Administració Tributària en el termini d'un mes des que haja finalitzat el seu desplaçament a territori espanyol, per mitjà del model de comunicació previst en l'apartat 1 d'aquest article.

(209) Apartat 5 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 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).

(207) Apartat 3 de l'article 118 del Reglament de l'IRPF modificat, 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 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).

(208) Apartat 1 de l'article 119 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Trenta-cinc del 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). Cal tindre en compte el model 149 de comunicació a l'Administració tributària de l'opció per aquest règim especial renúncia, exclusió, o del desplaçament aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

Article 120. Certificat de residència fiscal.

1. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques que opten per l'aplicació d'aquest règim especial podran sol·licitar el certificat de residència fiscal a Espanya regulat en la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3626/2003, de 23 de desembre, que figura en l'annex 9 d'aquesta ordre. (210)

2. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà assenyalar, a condició de reciprocitat, els supòsits en els quals s'emetran certificats per a acreditar la condició de resident a Espanya, als efectes de les disposicions d'un conveni per a evitar la doble imposició subscrit per Espanya, als contribuents que hagen optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

Secció 6a. Institucions d'inversió col·lectiva

Article 94. Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva. (211)

1. Els contribuents que siguin socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, imputaran, de conformitat amb les normes d'aquesta llei, les rendes següents:

a) Els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts com a conseqüència de la transmissió de les accions o participacions o del reemborsament d'aquestes últimes. Quan hi haja valors homogenis, es considerarà que els transmesos o reemborsats pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc.

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reemborsament o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva es destine, d'acord amb el procediment que reglamentàriament s'establisca, a l'adquisició o subscripció d'altres accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, no serà procedent computar el guany o la pèrdua patrimonial, i les noves accions o participacions subscrites conservaran 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 complisquen les dues condicions següents:

Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmeten siga superior a 500.

(210) L'esmentada disposició addicional segona ha sigut derogada per l'Ordre EHA/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), la disposició addicional segona del qual regula la sol·licitud de certificat de residència fiscal i els seus annexos IV i V contenen els models.

(211) 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).

Que el contribuent no haja participat, en algun moment dins dels 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 de diferiment previst en el segon paràgraf d'aquest paràgraf a) no resultarà aplicable quan, per qualsevol mitjà, es pose a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o transmissió de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. Tampoc resultarà aplicable el règim de diferiment esmentat quan la transmissió o reemborsament o, si és el cas, la subscripció o adquisició tinga per objecte participacions representatives del patrimoni d'institucions d'inversió col·lectiva a les quals es refereix aquest article que tinguin la consideració de fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus d'acord amb el 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. (212)

Disposició addicional quarta. Participacions en fons d'inversió cotitzats i accions de societats d'inversió de capital variable index cotitzades. (213)

El règim de diferiment previst en l'article 94.1.a) segon paràgraf de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques no resultarà aplicable quan la transmissió o el reemborsament o, si és el cas, la subscripció o adquisició tinga per objecte participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus als quals 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) (214) En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tinga com a finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts, que es qualificarà com a rendiment del capital mobiliari d'acord amb el que preveu la lletra a) de l'article 25.1

(212) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre ha sigut 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).

(213) 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). Cal tindre en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre ha sigut 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) Lletra c) de l'article 94.1 modificat, amb efectes des de l'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).

d'aquesta llei, amb el límit de la major de les quanties següents:

L'augment del valor liquidatiu de les accions des de la seua adquisició o subscripció fins al moment de la reducció de capital social.

Quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, l'import dels dits beneficis. A aquests efectes, es considerarà que les reduccions de capital, siga quina siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

L'excés sobre el límit esmentat minorarà 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 seua anul·lació. Al seu torn, l'excés que puga resultar s'integrarà com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la manera 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 siga aplicable la minoració del valor d'adquisició de les accions previst en l'article 25.1.e) d'aquesta llei.

2. a) El règim previst en l'apartat 1 d'aquest article serà aplicable als socis o partícips 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 previstes en 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 seua comercialització per entitats residents a Espanya.

Per a l'aplicació del que disposa el segon paràgraf de l'apartat 1.a) s'exigiran els requisits següents:

1r. L'adquisició, la subscripció, la transmissió i el reemborsament d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva es realitzarà a través d'entitats comercialitzadores inscrites en la Comissió Nacional del Mercat de valors.

2n. En cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructure en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació que preveu l'apartat 1.a).2n anterior s'entendrà referit a cada compartiment o subfons comercialitzat.

b) El que disposen les lletres c) i d) de l'apartat 1 s'aplicarà a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguen 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 seues accions; en tot cas serà 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 mobiliaris.

3. La determinació del nombre de socis i del percentatge màxim de participació en el capital de les institucions d'inversió col·lectiva es realitzarà d'acord amb el procediment que reglamentàriament s'establisca. A aquests efectes, la informació relativa al nombre de socis, a la seua identitat i al seu percentatge de participació no tindrà 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 en l'article 94 de la Llei de l'Impost a les institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària es determinarà de la manera següent:

a) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses en l'apartat 1 de l'article 94, el nombre d'accionistes que figure en l'últim informe trimestral, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que la institució haja remès 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 per Reial decret 1309/2005. **(215)**

b) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses en l'apartat 2 de l'article 94, el nombre d'accionistes que conste en l'última comunicació anual a la Comissió Nacional del Mercat de valors, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que s'efectue per una única entitat comercialitzadora amb establiment a Espanya designada a aquests efectes per la institució d'inversió col·lectiva o la seua gestora, referida a cada compartiment o subfons registrat. Als efectes anteriors i del que preveu l'apartat següent, aquesta comunicació haurà 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 tindrà un període màxim de validesa d'un any comptat des d'aquesta data de referència. La Comissió Nacional del Mercat de valors farà pública aquesta informació i necessitarà els requisits tècnics i procediments de comunicació de la informació assenyalada en aquesta lletra.

2. El contribuent que vulga acollir-se al règim de diferiment previst en l'article 94 de la Llei de l'Impost per a les operacions en les quals intervinga alguna institució d'inversió col·lectiva amb forma societària, haurà de comunicar documentalment, en el moment d'ordenar l'operació, a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reemborsament i adquisició o subscripció que no ha participat en algun moment dins dels dotze mesos anteriors a la data de l'operació en més del 5 per

(215) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha sigut 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).

cent del capital de la institució d'inversió col·lectiva corresponent. Les referides entitats hauran 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 participants de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com a paradisos fiscals. (216)

1. Els contribuents que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com a paradisos fiscals, imputaran 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 al dia de tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició.

La quantitat imputada es considerarà major valor d'adquisició.

2. Els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputaran i minoraran el valor d'adquisició de la participació.

3. Es presumirà, excepte prova en contra, que la diferència a la qual 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 determinarà d'acord amb el que preveu la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta llei, i a aquests efectes s'haurà de prendre com a valor d'adquisició el que en resulte de l'aplicació del que preveuen els apartats anteriors.

Secció 7a Guanys patrimonials per canvi de residència

Article 95 bis. Guanys patrimonials per canvi de residència. (217)

1. Quan el contribuent perdi la seua condició per canvi de residència, es consideraran guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat del qual corresponga al contribuent, i el seu valor d'adquisició, sempre que el contribuent haja tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, i concórrega qualsevol de les circumstàncies següents:

a) Que el valor de mercat de les accions o participacions a les quals es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixca, conjuntament, de 4.000.000 d'euros.

(216) Vegeu la disposició transitòria huitena.1 d'aquesta llei relativa al valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com paradisos fiscals. La relació dels paradisos fiscals es conté en el 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). Novembre (BOE del 28).

(217) Article 95 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Seixanta-un 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) Quan no es complisca el que preveu la lletra a) anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, el percentatge de participació en l'entitat siga superior al 25 per cent, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en l'esmentada entitat a la qual es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixca d'1.000.000 d'euros.

En aquest cas únicament s'aplicarà el que disposa aquest article als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a les quals es refereix aquesta lletra b).

2. Els guanys patrimonials formaran part de la renda de l'estalvi d'acord amb la lletra b) de l'article 46 d'aquesta llei i s'imputaran a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, en les condicions que es fixen reglamentàriament, i es practicarà, si és el cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

3. Per al còmput del guany patrimonial es prendrà el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els 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, es valoraran per la seua 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, es valoraran, excepte prova d'un valor de mercat distint, pel major dels dos següents:

El patrimoni net que corresponga als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

El que en resulte 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 computaran com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, exloent-ne 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, es valoraran pel valor liquidatiu aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost o, si no n'hi ha, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de l'esmentada data de meritació, excepte prova d'un valor de mercat distint.

4. En les condicions que s'establisquen reglamentàriament, quan el canvi de residència es produísca com a

conseqüència d'un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal, o per qualsevol altre motiu sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produïska a un país o territori que tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació, amb la sol·licitud prèvia del contribuent, s'ajornarà per l'Administració tributària el pagament del deute tributari que corresponga als guanys patrimonials regulats en aquest article.

En aquest ajornament resultarà aplicable el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seua normativa de desplegament, i específicament quant a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per al dit ajornament.

A l'efecte de constitució de les garanties assenyalades en el paràgraf anterior, aquestes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors als quals es refereix aquest article.

L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini assenyalat en el paràgraf següent.

En cas que l'obligat tributari adquireisca de nou la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions a les quals es refereix l'apartat 1 anterior, el deute tributari objecte d'ajornament quedarà extingida, així com els interessos que s'hagueren meritat. Si es tracta de desplaçaments per motius laborals, el contribuent podrà sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació de l'esmentat termini de cinc exercicis quan hi haja circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal més prolongat, sense que en cap cas l'ampliació puga excedir cinc exercicis addicionals.

L'esmentada extinció es produirà en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en el qual haja de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit no procedirà el reemborsament de despesa de les garanties que s'hagueren pogut constituir.

5. Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions a les quals es refereix l'apartat 1 anterior, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació a fi d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials regulats en aquest article.

La devolució a la qual es refereix el paràgraf anterior es regirà 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 meritiran des de la data en la qual s'haja realitzat l'ingrés fins a la data en la qual s'ordene el pagament de la devolució. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost.

6. Quan el canvi de residència es produïska a un altre estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària, 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 podrà optar per aplicar als guanys patrimonials regulats en aquest article les especialitats següents:

a) El guany patrimonial únicament haurà de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost es produïska alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmeten inter vivos les accions o participacions.

2n Que el contribuent perda la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incomplisca l'obligació de comunicació a la qual es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'imputarà a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost, practicant-se, si és el cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska alguna de les circumstàncies referides en aquesta lletra a), i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost.

b) En el supòsit al qual es refereix el número 1r de la lletra a) anterior, la quantia del guany patrimonial es minorarà en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions a les quals es refereix l'apartat 3 anterior i el seu valor de transmissió.

A aquests efectes el valor de transmissió s'incrementarà en l'import dels beneficis distribuïts o de qualsevol altres percepcions que hagueren determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que aquestes percepcions hagueren tributat per l'Impost sobre la Renda de no Residents.

c) El contribuent haurà de comunicar a l'Administració tributària, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, l'opció per l'aplicació de les especialitats previstes en aquest apartat, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual trasllade la seua residència, amb indicació del domicili així com les posteriors variacions, i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent sense haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes en la lletra a) d'aquest apartat, les previsions d'aquest article quedaran sense efecte.

7. El que disposa aquest article serà igualment aplicable quan el canvi de residència es produïska a un país o territori considerat com a paradís fiscal i el contribuent no perda la seua condició d'acord amb l'apartat 2 de l'article 8 d'aquesta llei.

En aquests supòsits s'aplicaran les especialitats següents:

a) Els guanys patrimonials s'imputaran a l'últim període impositiu en el qual el contribuent tinga la seua residència habitual en territori espanyol, i per al seu còmput es

prendrà el valor de mercat de les accions o participacions a les quals es refereix l'apartat 3 en la data de meritació del dit període impositiu.

b) En cas que es transmeten les accions o participacions en un període impositiu en el qual el contribuent mantinga aquesta condició, per al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió es prendrà com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'haguera tingut en compte per a determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

8. Tractant-se de contribuents que hagueren optat pel règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol, el termini de deu períodes impositius als quals es refereix l'apartat 1 d'aquest article començarà a computar-se des del primer període impositiu en el qual no siga aplicable l'esmentat règim especial.

Article 121. Termini de declaració. (218)

Els guanys patrimonials als quals es refereix l'article 95 bis de la Llei de l'Impost hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per aquest impost i es practicarà autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència.

Article 122. Ajornaments per desplaçaments temporals. (219)

1. L'ajornament del deute tributari previst en l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'Impost es regirà per les normes previstes en el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds hauran de formular-se dins del termini de declaració al qual es refereix l'article 121 d'aquest reglament, i en la sol·licitud haurà d'indicar-se el país o territori al qual el contribuent trasllada la seua residència.

b) L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost. No obstant això, si s'haguera ampliat l'esmentat termini d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article, el venciment de

l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a la finalització del nou termini.

c) En cas que el desplaçament es realitze per motius laborals, haurà d'aportar-se un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emès per l'ocupador.

d) En cas que el contribuent transmeti la titularitat de les accions o participacions abans de la finalització del termini al qual es refereix l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'Impost, l'ajornament vencerà en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

2. Quan hi haja circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal la duració de la qual no permeta a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost, l'obligat tributari podrà sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació de l'esmentat termini a l'efecte de prorrogar el venciment de l'ajornament previst en l'apartat anterior.

La sol·licitud haurà de presentar-se en termini dels tres mesos anteriors a la finalització dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per aquest impost.

En la sol·licitud hauran de constar els motius que justifiquen la prolongació del desplaçament així com el període de temps que es considera necessari per a adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost i s'acompanyarà de la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada, així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Podran entendre's desestimades les sol·licituds d'ampliació que no anaren resoltes expressament en el termini de tres mesos.

Article 123. Canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea. (220)

1. L'opció per l'aplicació de les especialitats previstes en l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'Impost en cas que el canvi de residència es produísca a un altre estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existísca un efectiu intercanvi d'informació tributària, 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'exercitarà per mitjà de comunicació a l'Administració tributària a través del model que aprobe el ministre d'Hisenda i Admi-

(218) Article 121 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes 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).

(219) Article 122 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes 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).

(220) Article 123 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes 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).

nistracions Públiques, que establirà la forma i el lloc de la seua presentació.

En l'esmentada comunicació es farà 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 les quals 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 haurà de presentar-se en el termini comprés entre la data del desplaçament i la data de finalització del termini de declaració de l'Impost corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència. Les variacions de domicili a les quals es refereix la lletra c) anterior hauran de comunicar-se en el termini de dos mesos des que es produïsquen.

2. En els supòsits en els quals el guany patrimonial haja 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 es presentarà en el termini que hi ha entre la data en la qual es produïska alguna de les circumstàncies referides en l'esmentada lletra a) de l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'Impost i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impòst, o en el termini de declaració de l'impòst corresponent al primer exercici en el qual el contribuent no tinguera aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest fóra posterior.

TÍTOL XI

Gestió de l'impòst

CAPÍTOL I

Declaracions

Article 96. Obligació de declarar.

1. Els contribuents estaran obligats a presentar i subscriure declaració per aquest impòst, amb els límits i condicions que reglamentàriament s'establisquen.
2. No obstant això, no hauran de declarar els contribuents que obtinguen rendes procedents exclusivament de les fonts següents, en tributació individual o conjunta:
 - a) Rendiments íntegres del treball, amb el límit de 22.000 euros anuals.
 - b) (221) Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o a ingrés a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

(221) 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).

El que disposa aquesta lletra no serà aplicable respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en els quals la base de retenció, d'acord amb el que s'establisca reglamentàriament, no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar en 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 hauran de declarar els contribuents que obtinguen 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 de quantia inferior a 500 euros.

3. (222) El límit al qual es refereix el paràgraf a) de l'apartat 2 anterior serà de 12.000 euros per als contribuents que perceben rendiments íntegres del treball en els supòsits següents:

a) Quan procedisquen de més d'un pagador. No obstant això, el límit serà de 22.000 euros anuals en els supòsits següents:

1r. Si la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i dels restants, per ordre de quantia, no supera en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

2n. Quan es tracte de contribuents els únics rendiments del treball dels quals consistisquen en les prestacions passives a les quals es refereix l'article 17.2.a) d'aquesta llei, i la determinació del tipus de retenció aplicable s'haja realitzat d'acord amb el procediment especial que reglamentàriament s'establisca.

b) Quan es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les previstes en l'article 7 d'aquesta llei.

c) Quan el pagador dels rendiments del treball no estiga obligat a retindre d'acord amb el que es preveu reglamentàriament.

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

4. (223) Estaran obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguen dret a deducció per doble imposició internacional o que realitzen 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 reduïsquen la base imposable, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

(222) 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).

(223) Vegeu Nota anterior.

5. Els models de declaració s'aprovaran pel ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, que establirà la forma i els terminis de la seua presentació, així com els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

6. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà aprovar la utilització de modalitats simplificades o especials de declaració.

La declaració s'efectuarà en la forma, terminis i impresos que estableix el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

Els contribuents hauran d'omplir la totalitat de les dades que els afecten contingudes en les declaracions, acompanyar els documents i justificants que s'establisquen i presentar-les en els llocs que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

7. Els successors del causant quedaran obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, i se n'exclouran 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 tinguen obligació de declarar, les administracions públiques no podran exigir l'aportació de declaracions per aquest impost a fi d'obtenir subvencions o qualssevol prestacions públiques, ni de cap manera condicionar-les a la presentació d'aquestes declaracions.

9. La Llei de pressupostos generals de l'Estat podrà modificar el que preveuen els apartats anteriors.

Article 61. Obligació de declarar.

1. (224) Els contribuents estaran obligats a presentar i subscriure declaració per aquest impost en els termes que preveu l'article 96 de la Llei de l'Impost. A l'efecte del que disposa l'apartat 4 del dit article, estaran obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguen dret a deducció per doble imposició internacional o que realitzen 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 reduïsquen la base imposable, quan exerciten aquest dret.

2. No hauran de declarar, sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, els contribuents que obtenguen 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 de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

3. Tampoc hauran de declarar, sense perjudici del que disposen els apartats anteriors, els contribuents

que obtenguen rendes procedents exclusivament de les fonts següents, en tributació individual o conjunta:

A) (225) Rendiments íntegres del treball, amb els límits següents:

1r. Amb caràcter general, 22.000 euros anuals, quan procedisquen d'un sol pagador. Aquest límit també s'aplicarà quan es tracte de contribuents que perceben rendiments procedents de més d'un pagador i concorrega qualsevol de les dues situacions següents:

a) Que la suma de les quantitats percebudes del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, no superen en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Que els seus únics rendiments del treball consistisquen en les prestacions passives a les quals es refereix l'article 17.2. a) de la Llei de l'Impost i la determinació del tipus de retenció aplicable s'haja realitzat d'acord amb el procediment especial regulat en l'article 89.A) d'aquest reglament.

2n. 12.000 euros anuals, quan:

a) Procedisquen de més d'un pagador, sempre que la suma de les quantitats percebudes del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, superen en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les previstes en l'article 7, lletra k), de la Llei de l'Impost.

c) El pagador dels rendiments del treball no estiga obligat a retindre 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) (226) Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o a ingress a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra no serà aplicable respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en els quals la base de retenció, d'acord amb el que estableix l'apartat 2 de l'article 97 d'aquest reglament, no siga procedent determinar-la per la quantia a 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 els quals hi haja obligació d'efectuar-la, serà neces-

(224) 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).

(225) Vegeu nota anterior.

(226) 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 de l'IRPF.

sària per a sol·licitar devolucions per raó dels pagaments a compte efectuat.

5. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques aprovarà els models de declaració i establirà la forma, el lloc i els terminis de la seua presentació, així com els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics. Els contribuents hauran d'omplir la totalitat de les dades sol·licitades en les declaracions i acompanyar els documents i justificants que es determinen. (227)

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà establir, per causes excepcionals, terminis especials de declaració per a un grup determinat de contribuents o per als àmbits territorials que es determine.

6. En cas d'optar per tributar conjuntament, la declaració serà subscrita i presentada pels membres de la unitat familiar majors d'edat, que actuaran en representació dels fills integrats en aquesta, 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, a l'hora de presentar la seua declaració, hauran de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis determinats pel ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

2. L'ingrés de l'import resultant de l'autoliquidació només es podrà fraccionar en la manera que es determine en el reglament de desplegament d'aquesta llei.

3. El pagament del deute tributari podrà realitzar-se per mitjà d'entrega de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguen inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre General de Béns d'Interés 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 quedaran obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, i se n'exclouran les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. En el supòsit previst en l'article 14.4 d'aquesta llei, els successors del causant podran sol·licitar a l'Administració tributària el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes a les quals es refereix aquest precepte, calculat aplicant el tipus regulat en l'article 80.2 d'aquesta llei.

La sol·licitud es formularà dins del termini reglamentari de declaració relatiu al període impositiu de la defunció i es concedirà en funció dels períodes impositius als

quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que aquell no s'haja produït amb el límit màxim de quatre anys en les condicions que es determinen reglamentàriament.

6. El contribuent casat i no separat legalment que estiga obligat a presentar declaració per aquest impost i l'autoliquidació del qual resulte a ingressar podrà, a l'hora de presentar la seua 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 tinga dret el seu cònjuge per aquest mateix impost.

La sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari que complisca tots els requisits enumerats en aquest apartat determinarà la suspensió cautelar de l'ingrés fins que es reconega per l'Administració tributària el dret a la devolució a favor de l'altre cònjuge. La resta del deute tributari podrà fraccionar-se d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquest article.

Els requisits per a obtenir la suspensió cautelar seran els següents:

a) El cònjuge l'autoliquidació del qual resulte a tornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitada. Així mateix, haurà d'acceptar que la quantitat a la qual renúncia s'aplique al pagament del dit deute.

b) El deute la suspensió del qual se sol·licita i la devolució pretesa hauran de correspondre al mateix període impositiu.

c) Ambdues autoliquidacions s'hauran de presentar de manera simultània dins del termini que estableix el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

d) Els cònjuges no podran estar acollits al sistema de compte corrent tributari regulat en el Reial decret 1108/1999, de 25 de juny.

e) Els cònjuges hauran d'estar al corrent en el pagament de les seues obligacions tributàries en els termes que preveu l'Ordre de 28 d'abril de 1986, sobre justificació del compliment d'obligacions tributàries. (228)

L'Administració notificarà a ambdós cònjuges, dins del termini previst en l'apartat 1 de l'article 103 d'aquesta llei, l'acord que s'adopte amb expressió, si és el cas, del deute extingit i de les devolucions o ingressos addicionals que siguen procedents.

Quan no siga procedent la suspensió per no reunir-se els requisits anteriorment assenyalats, l'Administració practicarà liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar la suspensió per import del deute objecte de la sol·licitud junt amb l'interés de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per a 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'haja sol·licitat són els següents:

(228) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre realitzada 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 l'Ordre HFP/255/2017, de 21 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'aquests, s'estableixen els procediments d'obtenció, modificació, confirmació i presentació de l'esborrany de declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, es determinen les condicions generals i el procediment per a la presentació d'ambdós per mitjans telemàtics o telefònics i es modifica una altra normativa tributària (BOE del 22).

a) Si la devolució reconeguda és igual al deute, aquest quedarà extingit, igual que el dret a la devolució.

b) Si la devolució reconeguda és superior al deute, aquest es declararà extingit i l'Administració procedirà a tornar la diferència entre ambdós imports d'acord amb el que preveu l'article 103 d'aquesta llei.

c) Si la devolució reconeguda és inferior al deute, aquest es declararà extingit en la part concurrent, i l'Administració tributària practicarà liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar la suspensió per import de la diferència, i li exigirà igualment l'interès de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per a presentar l'autoliquidació fins a la data de la liquidació.

Es considerarà que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals entre els cònjuges per la renúncia a la devolució d'un d'ells per a la seua aplicació al pagament del deute de l'altre.

Reglamentàriament podrà regular-se el procediment al qual es refereix aquest apartat.

Article 62. Autoliquidació i ingress.

1. Els contribuents que estiguen obligats a declarar per aquest impost, a l'hora de presentar la seua declaració, hauran de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis determinats pel ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. (229)

Si, a l'hora de presentar la declaració, s'ha sol·licitat la suspensió de l'ingrés de la totalitat o de part del deute tributari que en resulta de l'autoliquidació, d'acord amb el que estableix l'apartat 6 de l'article 97 de la Llei de l'impost, se seguirà el procediment regulat en aquest.

La sol·licitud de suspensió es referirà a l'ingrés d'alguna de les quanties següents:

a) A la totalitat del deute tributari, quan aquest siga 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 siga superior.

2. (230) Sense perjudici de la possibilitat d'ajornament o fraccionament del pagament prevista en 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'import que en resulta de l'autoliquidació es podrà fraccionar, sense interès o cap 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 determine segons el que estableix l'apartat anterior.

Per a gaudir d'aquest benefici serà necessari que la declaració es presente dins del termini establert. No podrà fraccionar-se, segons el procediment establert en el paràgraf anterior, l'ingrés de les autoliquidacions complementàries.

3. El pagament del deute tributari podrà practicar-se per mitjà d'entrega de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguen 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 supòsits de defunció i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En cas de la defunció del contribuent prevista en l'article 14.4 de la Llei de l'Impost, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per aquest impost.

2. (231) En cas que el contribuent perda la seua 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'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'haja de declarar per aquest impost, i, si és el cas, es practicarà autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuent podran sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a aquestes rendes, calculat aplicant el tipus regulat en l'article 80.2 de la Llei de l'Impost.

4. El fraccionament es regirà per les normes previstes en 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'hauran de formular dins del termini reglamentari de declaració.

b) El sol·licitant haurà d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'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 concedirà en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la defunció, o la pèrdua de la condició de contribuent no s'haja produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superen aquest límit s'imputarà per parts iguals durant el període de fraccionament.

(229) Vegeu la nota (223) de la pàgina 878.

(230) 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).

(231) Apartat 2 de l'article 63 del Reglament IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article Segon. Primer Set del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

Article 67. Col·laboració externa en la presentació i gestió de declaracions.

1. L'Agència Estatal d'Administració Tributària podrà fer efectiva la col·laboració social en 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 als quals es refereix l'apartat anterior podran referir-se, entre altres, als aspectes següents:

- Campanyes d'informació i difusió.
 - Assistència en la realització de declaracions i en el seu compliment correcte i veraç.
 - Remissió de declaracions a l'Administració tributària.
 - Esmena de defectes, amb l'autorització prèvia dels contribuents.
 - Informació de l'estat de tramitació de les devolucions d'ofici, amb l'autorització prèvia dels contribuents.
3. L'Agència Estatal d'Administració Tributària proporcionarà l'assistència tècnica necessària per al desenvolupament de les indicades actuacions sense perjudici d'oferir aquests serveis amb caràcter general als contribuents.
4. Mitjançant una ordre del ministre d'Hisenda i Administracions Públiques s'establiran els supòsits i les condicions en els quals les entitats que hagen subscrit els acords esmentats podran presentar per mitjans telemàtics declaracions, autoliquidacions o qualssevol altres documents exigits per la normativa tributària, en representació de terceres persones.

L'esmentada ordre podrà preveure igualment que altres persones o entitats accediscen al dit sistema de presentació per mitjans telemàtics en representació de terceres persones. (232)

Article 98. Esborrany de declaració.

1. (233) L'Administració tributària podrà posar a disposició dels contribuents, a 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 obtinguen rendes procedents exclusivament de les fonts següents:

- Rendiments del treball.

(232) 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).

(233) 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).

b) Rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció o ingress a compte, així com els derivats de lletres del Tresor.

c) Guanys 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 estableix el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, d'acord amb la informació de la qual puga disposar d'ara en avant l'Administració tributària, amb els límits i les condicions assenyalats per aquest.

Article 64. Esborrany de declaració.

1. Els contribuents podran sol·licitar la remissió 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 podrà requerir als contribuents la presentació de la informació i documents que resulten necessaris per a la seua elaboració.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques determinarà el lloc, el termini, la forma i el procediment del dit requeriment.

2. Quan el contribuent considere que l'esborrany de declaració no reflecteix la seua situació tributària a l'efecte d'aquest impost, haurà de presentar la declaració corresponent, d'acord amb el que disposa l'article 97 de la Llei de l'Impost.

No obstant això, podrà instar la rectificació de l'esborrany rebut quan considere que han d'afegir-se dades personals o econòmiques no incloses en aquest o advertisca que conté dades errònies o inexactes. En cap cas, la rectificació podrà suposar la inclusió de rendes diferents de les enumerades en l'article 98 de la Llei de l'Impost.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques determinarà el lloc, el termini, la forma i el procediment per a practicar aquesta rectificació.

2. Quan l'Administració tributària no tinga la informació necessària per a l'elaboració de l'esborrany de declaració, posarà a disposició del contribuent les dades que puguin facilitar-li la confecció de la declaració de l'Impost.

No podran subscriure ni confirmar l'esborrany de declaració els contribuents que es troben en alguna de les situacions següents:

- Els contribuents que hagen obtingut rendes exemptes amb progressivitat en virtut de convenis per a evitar la doble imposició subscrits per Espanya.
- Els contribuents que compensen partides negatives d'exercicis anteriors.
- Els contribuents que pretenguin regularitzar situacions tributàries procedents de declaracions anteriorment presentades.
- Els contribuents que tinguen dret a la deducció per doble imposició internacional i exerciten aquest dret.

3. L'Administració tributària remetrà l'esborrany de declaració, d'acord amb el procediment que s'estableix pel ministre d'Economia i Hisenda.

La falta de recepció d'aquest no exonerarà el contribuent del compliment de la seua obligació de presentar declaració.

4. Quan el contribuent considere que l'esberrany de declaració reflecteix la seua situació tributària a l'efecte d'aquest impost, podrà subscriure'l o confirmar-lo, en les condicions que estableisca el ministre d'Economia i Hisenda. En aquest supòsit, tindrà la consideració de declaració per aquest impost als efectes previstos en l'apartat 1 de l'article 97 d'aquesta llei.

La presentació i l'ingrés que, si és el cas, resulte haurà de realitzar-se, d'acord amb el que estableix l'esmentat article 97, en el lloc, forma i terminis que determine el ministre d'Economia i Hisenda.

5. Quan el contribuent considere que l'esberrany de declaració no reflecteix la seua situació tributària a l'efecte d'aquest impost, haurà 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 determinen reglamentàriament, podrà instar la rectificació de l'esberrany.

6. El model de sol·licitud d'esberrany de declaració serà aprovat pel ministre d'Economia i Hisenda, que establirà el termini i el lloc de presentació, així com els supòsits i condicions en els quals siga 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, tindran la consideració de deute tributari, podran consistir en:

- a) Retencions.
- b) Ingressos a compte.
- c) Pagaments fraccionats.

2. (234) Les entitats i les persones jurídiques, incloent-hi les entitats en atribució de rendes, que satisfacen o abonen rendes subjectes a aquest impost, estaran obligades a practicar retenció i ingrés 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 determine reglamentàriament i a ingressar el seu import en el Tresor en els casos i en la forma que s'establisquen. Estaran subjectes a les mateixes obligacions els contribuents per aquest impost que exercisquen activitats econòmiques respecte a les rendes que satisfacen o abonen en l'exercici d'aquestes activitats, així com les persones físiques, jurídiques i la resta d'entitats no residents en territori espanyol, que hi operen per mitjà d'establiment permanent, o sense establiment permanent respecte als rendiments del treball que satisfacen, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingrés a compte que constituïsquen despesa deducible per a

l'obtenció de les rendes a les quals 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, satisfaga o abone rendiments del treball a contribuents que presten els seus serveis a una entitat resident vinculada amb aquella 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 territori espanyol, l'entitat o l'establiment permanent en el qual preste els seus serveis al contribuent, haurà d'efectuar la retenció o l'ingrés a compte.

Les entitats asseguradores domiciliades en un altre estat membre de l'Espai Econòmic Europeu que operen a Espanya en règim de lliure prestació de serveis hauran de practicar retenció i ingrés a compte en relació amb les operacions que es realitzen a Espanya.

Els fons de pensions domiciliats en un altre estat membre de la Unió Europea que desenvolupen a Espanya plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, d'acord 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 o, si és el cas, les seues entitats gestores, hauran de practicar retenció i ingrés a compte en relació amb les operacions que es realitzen a Espanya.

En cap cas estaran obligades a practicar retenció o ingrés a compte les missions diplomàtiques o oficines consulars a Espanya d'estats estrangers.

3. No se sotmetran a retenció els rendiments derivats de les lletres del Tresor i de la transmissió, canvi o amortització dels valors de deute públic que abans de l'1 de gener de 1999 no estigueren subjectes a retenció. Reglamentàriament podran exceptuar-se de la retenció o de l'ingrés a compte determinades rendes.

Tampoc estarà subjecte a retenció o ingrés a compte el rendiment derivat de la distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions, o de la reducció de capital. Reglamentàriament podrà establir-se l'obligació de practicar retenció o ingrés a compte en aquests supòsits.

4. En tot cas, els subjectes obligats a retindre o a ingressar a compte assumiran l'obligació d'efectuar l'ingrés en el Tresor, sense que l'incompliment d'aquella obligació pugua excusar-los d'aquesta.

5. (235) El perceptor de rendes sobre les quals haja de retindre's a compte d'aquest impost computarà aquelles per la contraprestació íntegra meritada.

Quan la retenció no s'haja practicat o ho haja sigut per un import inferior al degut, per causa imputable exclusivament al retenedor o obligat a ingressar a compte, el perceptor deduirà de la quota la quantitat que va haver de ser retinguda.

(235) Apartats 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 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).

(234) Apartat 2 de l'article 99 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició final Onze.1 de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE del 15).

En cas de retribucions legalment establides que hagen sigut satisfetes pel sector públic, el perceptor només podrà deduir les quantitats efectivament retingudes.

Quan no puga provar-se la contraprestació íntegra meritada, l'Administració tributària podrà computar com a import íntegre una quantitat que, una vegada restada d'aquesta la retenció procedent, done l'efectivament percebuda. En aquest cas es deduirà de la quota com a retenció a compte la diferència entre el realment percebut i l'import íntegre.

6. Quan hi haja obligació d'ingressar a compte, es presumirà que aquest ingrés ha sigut efectuat. El contribuent inclourà en la base imposable la valoració de la retribució en espècie, d'acord amb les normes previstes en aquesta llei, i l'ingrés a compte, llevat que li haja sigut repercutit.

7. Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques estaran obligats a efectuar pagaments fraccionats a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, autoliquidant i ingressant el seu import en les condicions que reglamentàriament es determinen.

Reglamentàriament es podrà exceptuar d'aquesta obligació a aquells contribuents els ingressos dels quals hagen estat subjectes a retenció o ingrés a compte en el percentatge que es fixe a aquests efectes.

El pagament fraccionat corresponent a les entitats en règim d'atribució de rendes, que exercisquen activitats econòmiques, s'efectuarà per cada un dels socis, hereus, comuns o partícpis, a qui siga procedent atribuir rendes d'aquesta naturalesa, en proporció a la seua participació en el benefici de l'entitat.

8. 1r. Quan el contribuent adquireisca la seua condició per canvi de residència, tindran la consideració de pagaments a compte 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 el qual es produísca el canvi de residència.

2n. Els treballadors per compte d'altri que no siguin contribuents per aquest impost, però que adquiriran aquesta condició com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol, podran comunicar a l'Administració tributària aquesta circumstància, deixant constància de la data d'entrada en aquest territori, només a l'efecte que el pagador dels rendiments del treball els considere com a contribuents per aquest impost.

D'acord amb el procediment que reglamentàriament s'establisca l'Administració tributària expedirà un document acreditatiu als treballadors per compte d'altri que ho sol·liciten, que comunicaran al pagador dels seus rendiments del treball, residents o amb establiment permanent a Espanya, i en el qual conste la data a partir de la qual les retencions i els ingressos a compte es practicaran per aquest impost, tenint en compte per al càlcul del tipus de retenció allò que assenyalava l'apartat 1.1r anterior.

9. Quan en virtut de resolució judicial o administrativa s'haja de satisfer una renda subjecta a retenció o ingrés a compte d'aquest impost, el pagador haurà de practicar-la sobre la quantitat íntegra que estiga obligat a satisfer i haurà d'ingressar el seu import en el Tresor, d'acord amb el que preveu aquest article.

10. Els contribuents hauran de comunicar, al pagador de rendiments sotmesos a retenció o ingrés a compte dels quals siguin perceptors, les circumstàncies determinants per al càlcul de la retenció o ingrés a compte procedent, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

11. Tindran la consideració de pagaments a compte 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 estaran obligades a practicar retenció o ingrés a compte per aquest impost, en els casos i en la forma que reglamentàriament s'establisca, les entitats gestores, administradores, depositàries, comercialitzadores o qualsevol altra encarregada de les operacions esmentades, així com el representant designat d'acord amb el que disposa 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 actue en nom de la gestora que opere en règim de lliure prestació de serveis.

Reglamentàriament podrà establir-se l'obligació d'efectuar pagaments a compte a càrrec del transmissent 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. A l'efecte de l'obligació de retindre sobre els rendiments implícits del capital mobiliari, a compte d'aquest impost, aquesta retenció s'efectuarà per les persones o entitats següents:

a) En els rendiments obtinguts en la transmissió o reemborsament dels actius financers sobre els quals reglamentàriament s'haja establert l'obligació de retindre, el retenidor serà l'entitat emissora o les institucions financeres encarregades de l'operació.

b) En els rendiments obtinguts en transmissions relatives a operacions que no es documenten en títols, així com en les transmissions encarregades a una institució financer, el retenidor serà el banc, la caixa o l'entitat que actue per compte del transmissent.

c) En els casos no arrellegats en els paràgrafs anteriors, serà obligatòria la intervenció de fedatari públic que practicarà la retenció corresponent.

3. Per a procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius amb rendiments implícits que hagen de ser objecte de retenció, s'haurà d'acreditar la prèvia adquisició d'aquests amb intervenció dels fedataris o institucions financeres esmentades en l'apartat anterior, així com el preu al qual es va realitzar l'operació.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagen d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu, hauran de constituir per aquesta quantitat depòsit a disposició de l'autoritat judicial.

4. Els fedataris públics que intervinguen o mitjancen en l'emissió, subscripció, transmissió, canvi, 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, estaran obligats a comunicar aquestes operacions a l'Administració tributària presentant relació nominal de subjectes intervinents amb indicació del seu domicili i número d'identificació fiscal, classe i nombre dels efectes públics, valors, títols i actius, així com del preu i data de l'operació, en els terminis i d'acord amb el model que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

La mateixa obligació recaurà sobre les entitats i els establiments financers de crèdit, les societats i agències de valors, els altres intermediaris financers i qualsevol persona física o jurídica que es dedique habitualment a la intermediació i col·locació d'efectes públics, valors o qualsevol altres títols d'actius financers, índexs, futurs i opcions sobre aquests; inclús els documents per mitjà d'anotacions en compte, respecte de les operacions que impliquen, directament o indirectament, la captació o col·locació de recursos a través de qualsevol classe de valors o efectes.

Així mateix estaran subjectes a aquesta obligació d'informació les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva i les entitats comercialitzadores respecte de les accions i participacions en aquestes institucions incloses en els seus registres d'accionistes o participants. (236)

Les obligacions d'informació que estableix aquest apartat s'entendran complides respecte a les operacions sotmeses a retenció que s'hi mencionen, amb la presentació de la relació de perceptors, ajustada al model oficial del resum anual de retencions corresponent.

5. Haurà de comunicar-se 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 les persones físiques o jurídiques que es dediquen habitualment a la promoció de la inversió en aquests valors.

El que disposen els apartats 2 i 3 anteriors resultarà aplicable en relació amb l'obligació de retindre o d'ingressar a compte que s'estableix reglamentàriament respecte a les transmissions d'actius financers de rendiment explícit.

Article 101. Import dels pagaments a compte. (237)

1. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball derivats de relacions laborals

(236) Paràgraf tercer de l'article 100.4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 3.Segon.Dos 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).

(237) Els apartats 1 a 6 de l'article 101 han sigut 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 tipus de retenció aplicables en 2015.

o estatutàries i de pensions i havers passius es determinarà d'acord amb el procediment que reglamentàriament s'establisca.

Per a determinar el percentatge de retenció o ingress a compte es podran tindre en consideració les circumstàncies personals i familiars i, si és el cas, les rendes del cònjuge i les reduccions i deduccions, així com les retribucions variables previsible, en els termes que reglamentàriament s'establisquen i s'aplicarà la següent escala:

Base per a calcular el tipus de retenció - Fins a euros	Quota de retenció - Euros	Resta base per a 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 avant	45,00

A aquests efectes, es presumiran retribucions variables previsible, com a mínim, les obtingudes l'any anterior, llevat que concórreguen circumstàncies que permeten acreditar de manera objectiva un import inferior.

Tractant-se de retards que corresponga imputar a exercicis anteriors, el percentatge de retenció i ingress a compte serà del 15 per cent, llevat que siga aplicable els percentatges previstos en els apartats 2 i 3 d'aquest article.

Reglamentàriament podrà establir-se que el percentatge de retenció o ingress a compte s'expressi en números sencers, amb arrodoniment al més pròxim.

2. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball que es perceben per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua, i la resta de membres d'altres òrgans representatius, serà del 35 per cent.

No obstant això, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, quan els rendiments procedisquen d'entitats amb un import net de la xifra de negocis inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingress a compte serà del 19 per cent.

Els percentatges de retenció i ingress a compte previst en aquest apartat es reduiran a la meitat quan es tracte de rendiments obtinguts a Ceuta o Melilla que tinguin dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 d'aquesta llei.

3. (238) El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i semblants, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques

(238) 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 a 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).

o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació, serà del 15 per cent. Aquest percentatge es reduirà a la meitat quan es tracte de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que tinguen dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 d'aquesta llei.

4. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del capital mobiliari serà del 19 per cent.

Aquest percentatge es reduirà a la meitat quan es tracte de rendiments que tinguen dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 d'aquesta llei, procedents de societats a que es refereix la lletra h) del número 3r de l'esmentat article.

5. Els percentatges de les retencions i ingressos a compte sobre els rendiments derivats d'activitats econòmiques seran:

a) (239) El 15 per cent, en cas dels rendiments d'activitats professionals establits en via reglamentària.

No obstant això, s'aplicarà el percentatge del 7 per cent sobre els rendiments d'activitats professionals que reglamentàriament s'establisquen.

Aquests percentatges es reduiran a la meitat quan els rendiments tinguen dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 d'aquesta llei

b) El 2 per cent en cas de rendiments procedents d'activitats agrícoles o ramaderes, excepte en cas de les activitats ramaderes d'engreixament de porcí i avicultura, en les quals s'aplicarà l'1 per cent.

c) El 2 per cent en cas de rendiments procedents d'activitats forestals.

d) L'1 per cent per a altres activitats empresarials que determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, en els supòsits i les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

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 serà del 19 per cent.

No s'aplicarà retenció quan no siga procedent 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 reglamentàriament s'establisquen, serà del 19 per 100.

El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció serà el 19 per cent

7. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els premis que s'entreguen com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguen o no vinculades a l'oferta, promoció

o venda de determinats béns, productes o serveis, serà 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, siga quina siga la seua qualificació, serà del 19 per cent.

Aquest percentatge es reduirà a la meitat quan l'immoble estiga situat a Ceuta o Melilla en els termes que preveu l'article 68.4 d'aquesta llei.

9. 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, siga quina siga la seua qualificació, serà 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, siga quina siga la seua qualificació, serà el 24 per cent. El percentatge d'ingress a compte en el supòsit previst en l'article 92.8 d'aquesta llei serà del 19 per cent.

11. Els percentatges dels pagaments fraccionats que hagen de practicar els contribuents que exercisquen activitats econòmiques seran els següents:

a) El 20 per cent, quan es tracte d'activitats que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.

b) El 4 per cent, quan es tracte d'activitats que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva. El percentatge serà el 3 per cent quan es tracte d'activitats que tinguen només una persona assalariada, i el 2 per cent quan no es dispose de personal assalariat.

c) El 2 per cent, quan es tracte d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, siga quina siga el mètode de determinació del rendiment net.

Aquests percentatges es reduiran a la meitat per a les activitats econòmiques que tinguen dret a la deducció en la quota prevista en 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 previstes en l'article 76 d'aquest reglament que satisfacen o abonon les rendes previstes en l'article 75, estaran obligades a retindre i ingressar en el Tresor, en concepte de pagament a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponent al perceptor, d'acord amb les normes d'aquest reglament.

Igualment hi haurà obligació de retindre 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 establides en aquest reglament.

2. Quan les rendes esmentades se satisfacen o abonon en espècie, les persones o entitats esmentades en l'apartat anterior estaran obligades a efectuar

(239) Lletra 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 a 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).

un ingrés a compte, en concepte de pagament a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques corresponent al perceptor, d'acord amb les normes d'aquest reglament.

3. A l'efecte del que preveu aquest reglament, les referències al retenidor s'entendran efectuades igualment a l'obligat a efectuar ingressos a compte, quan es tracte de la regulació conjunta d'ambdós pagaments a compte.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

1. Estaran subjectes a retenció o ingrés 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 previstes en l'article 95.6.2n d'aquest reglament que determinen 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, així com els derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques.

2. També estaran subjectes a retenció o ingrés a compte les rendes següents, independentment de la seua qualificació:

- a) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans.

A aquests efectes, les referències a l'arrendament s'entendran realitzades també 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 s'entreguen com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguen o no vinculats a l'oferta, promoció o venda de determinats béns, productes o serveis.

3. No hi haurà 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 constitueixen instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari i els rendiments de les lletres del Tresor.

No obstant això, les entitats de crèdit i la resta d'institucions financeres que formalitzen amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre lletres del Tresor estaran obligades a retindre respecte dels rendiments obtinguts pels titulars dels comptes esmentats.

c) Les primes de conversió d'obligacions en accions.

d) Els rendiments de comptes en l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents en 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 complisquen els requisits següents:

1r. Que estiguen representats per mitjà d'anotacions en compte.

2n. Que es negocien en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

Les entitats financeres que intervinguen en la transmissió, amortització o reemborsament d'aquests actius financers, estaran obligades a calcular el rendiment imputable al titular del valor i informar-ne tant al titular com a l'Administració tributària, a la qual, així mateix, proporcionaran les dades corresponents a les persones que intervinguen en les operacions abans enumerades.

Es faculta el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques per a establir el procediment per a fer efectiva l'exclusió de retenció regulada en aquest paràgraf.

(241)

No obstant el que assenyalava en aquest paràgraf e), les entitats de crèdit i la resta d'institucions financeres que formalitzen amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors estaran obligades a retindre respecte dels rendiments obtinguts pels titulars dels comptes esmentats.

Igualment, quedarà subjecta a retenció la part del preu que equivalga al cupó corregut en les transmissions d'actius financers efectuades dins dels trenta dies immediatament anteriors al venciment del cupó, quan es complisquen els requisits següents:

1r. Que l'adquirent sigui una persona o entitat no resident en territori espanyol o siga subjecte passiu de l'Impost sobre Societats.

(240) Lletre a) de l'apartat 3 de l'article 75 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final Primera. 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 la qual han de constar, entre altres dades, els rendiments imputables als titulars dels valors als quals es refereix aquesta lletra e). Vegeu, així mateix, les ordres 3021/2007, d'11 d'octubre, EHA/3480/2008, d'1 de desembre (BOE del 4) i HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21) que modifiquen l'Ordre EHA/3895/2004.

2n. Que els rendiments explícits derivats dels valors transmesos estiguen exceptuats de l'obligació de retindre en relació amb l'adquirent.

f) Els premis que s'entreguen 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 la resta de normativa estatal i autonòmica sobre el joc, així com aquells la base de retenció dels quals no siga superior a 300 euros.

g) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans en els supòsits següents:

1r. Quan es tracte d'arrendament d'habitatge per empreses per als seus empleats.

2n. Quan les rendes satisfetes per l'arrendatari a un mateix arrendador no superen els 900 euros anuals.

3r. Quan l'activitat de l'arrendador estiga 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 faculte 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 a determinar la quota establida en els epígrafs de l'esmentat grup 861, no haja resultat quota zero.

A aquests efectes, l'arrendador haurà d'acreditar enfront de l'arrendatari el compliment de l'esmentat requisit, en els termes que establisca 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 procedisquen 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 haurà obligació de practicar retenció o ingress a compte sobre els rendiments del capital mobiliari als quals 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 al qual 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, resultarà igualment aplicable quan aquests rendiments procedisquen dels organismes d'inversió col·lectiva que preveu l'article 94.2 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).

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 siga procedent el seu còmput, així com les derivades 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) Existirà obligació d'efectuar un pagament a compte quan es produïsquen els supòsits previstos en l'apartat 6 de la disposició adicional vint-i-sisena de la Llei de l'Impost, sempre que s'hagueren obtingut rendiments del capital mobiliari positius als que se'ls haja aplicat l'exempció prevista en la lletra ñ) de l'article 7 de la Llei de l'Impost.

Article 76. Obligats a retindre o ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, estaran obligats a retindre o ingressar a compte, quan satisfacen rendes sotmeses a aquesta obligació:

a) Les persones jurídiques i la resta d'entitats, incloent-hi les comunitats de propietaris i les entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques, quan satisfacen rendes en l'exercici de les seues activitats.

c) Les persones físiques, jurídiques i la resta d'entitats no residents en territori espanyol, que hi operen per mitjà d'establiment permanent.

d) (246) Les persones físiques, jurídiques i la resta d'entitats no residents en territori espanyol, que hi operen sense mediació d'establiment permanent, quant als rendiments del treball que satisfacen, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingress a compte que constituïsquen despesa deducible per a l'obtenció de les rendes a les quals es refereix l'article 24.2 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.

No es considerarà que una persona o entitat satisfà rendes quan es limite a efectuar una simple mediació de pagament.

(244) Lletres i) de l'apartat 2 de l'article 75 redactada, amb efectes des del dia 9 de juny de 2010, pel Reial decret 749/2010, de 7 de juny (BOE del 8). Cal tindre en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre ha sigut 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 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Unic.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).

(246) Números 1r i 5é de la lletra d) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament de l'IRPF modificats, amb efectes de l'1 de gener de 2014, per l'article Segon.Tercer.Tres del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

S'entendrà 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 abans assenyalades estaran obligades a retindre i ingressar en els supòsits següents:

1r. Quan siguin depositàries de valors estrangers propietat de residents en territori espanyol o tinguin a càrrec seu la gestió de cobrament de les rendes derivades dels dits valors, sempre que aquestes rendes no hagen suportat retenció prèvia a Espanya.

2n. Quan satisfacen al seu personal prestacions per compte de la Seguretat Social.

3r. Quan satisfacen al seu personal quantitats desembossades per tercers en concepte de propina, retribució pel servei o altres de similars.

4t. Quan es tracte de cooperatives agràries, quan distribuïsquen o comercialitzen els productes procedents de les explotacions dels seus socis.

2. En particular:

a) Estan obligats a retindre les entitats residents o els establiments permanents en els quals presten serveis els contribuents quan se satisfacen a aquests 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 en l'estranger de l'establiment permanent radicat en territori espanyol.

b) En les operacions sobre actius financers estaran obligats a retindre:

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'encomane a una entitat financera la materialització d'aquestes operacions, l'obligat a retindre serà l'entitat financera encarregada de l'operació.

Quan es tracte d'instruments de gir convertits després de la seua emissió en actius financers, al seu venciment estarà obligat a retindre el fedatari públic o institució financera que intervinga en la seua presentació al cobrament.

2n. En els rendiments obtinguts en la transmissió d'actius financers incloent-hi els instruments de gir als quals es refereix l'apartat anterior, quan es canalitze a través d'una o diverses institucions financeres, el banc, caixa o entitat financera que actue per compte del transmissor.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, s'entendrà que actua per compte del transmissor el banc, caixa o entitat financera que reba d'aquell l'ordre de venda dels actius financers.

3r. En els casos no arreglats en els apartats anteriors, el fedatari públic que obligatòriament ha d'intervindre en l'operació.

c) En les transmissions de valors del Deute de l'Estat haurà de practicar la retenció l'entitat gestora del Mercat de Deute Públic en Anotacions que intervinga 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, hauran de practicar retenció o ingress a compte les següents persones o entitats:

1r. En cas de reemborsament de les participacions de fons d'inversió, les societats gestores, excepte per les participacions registrades a nom d'entitats comercialitzadores per compte de participis, respecte de les quals seran aquestes entitats comercialitzadores les obligades a practicar la retenció o ingress a compte.

2n. En 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 intervinga una societat gestora; en aquest cas, serà aquesta.

3r. En cas d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades en l'estranger, 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 entre els potencials subscriptors, quan efectuen el reemborsament.

4t. En cas de gestores que operen en règim de lliure prestació de serveis, el representant designat d'acord amb el que disposa l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.

5é. En els supòsits en els quals no siga procedent la pràctica de retenció d'acord amb els paràgrafs anteriors, estarà obligat a efectuar un pagament a compte el soci o participi que efectue la transmissió o obtinga el reemborsament. L'esmentat pagament a compte s'efectuarà d'acord amb les normes contingudes en els articles 96, 97 i 98 d'aquest reglament.

e) En les operacions realitzades a Espanya per entitats asseguradores que operen en règim de lliure prestació de serveis, estarà obligat a practicar retenció o ingress 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 desenvolupen plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, d'acord 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, estarà obligat a practicar retenció o ingress a compte el representant que hagen designat conforme al paràgraf quart de l'article 99.2 de la Llei de l'Impost.

g) (247) En els supòsits de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions que preveu el segon paràgraf de l'article 75.3 h) d'aquest reglament, hauran de practicar retenció o ingress a compte:

1r. En cas de societats d'inversió de capital variable regulades en la Llei d'institucions d'inversió col·lectiva, la mateixa societat.

2n. En cas d'institucions d'inversió col·lectiva a les quals es refereix l'article 94.2 a) de la Llei de l'Impost, les entitats comercialitzadores o els intermediaris

(247) Els punts 1 i 5 de la Lletra g) de l'apartat 2 de l'article 76 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article Segon.Tercer.Tres del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

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 intervinguen en el pagament de les rendes.

3r. En cas d'organismes d'inversió col·lectiva que preveu l'article 94.2 b) de la Llei de l'Impost, l'entitat depositària dels valors o que tinga encarregada la gestió de cobrament de les rendes derivades d'aquests.

4t. En els supòsits en els quals no siga procedent la pràctica de retenció o ingrés a compte d'acord amb els paràgrafs anteriors, estarà obligat a efectuar un pagament a compte el soci o participi que reba la devolució de les aportacions o la distribució de la prima d'emissió. El pagament a compte esmentat s'efectuarà d'acord amb les normes contingudes en els articles 90, 93.5 i 94.1 d'aquest reglament.

h) (248) En els supòsits previstos en l'apartat 6 de la disposició adicional vint-i-sisena de la Llei de l'Impost, estarà obligada a efectuar el pagament a compte que, si és el cas, procedisca, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent tinguera contractat el pla d'estalvi a llarg termini. L'esmentat pagament a compte s'efectuarà d'acord amb les normes contingudes en 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 serà el resultat d'aplicar a la base de retenció el tipus de retenció que corresponga, d'acord amb el que preveu el capítol II següent. La base de retenció serà la quantia total que se satisfaga o abone, sense perjudici del que disposa l'article 93 per als rendiments de capital mobiliari i en 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 corresponga realitzar per les retribucions en espècie serà el resultat d'aplicar al seu valor, determinat segons les normes contingudes en aquest reglament, el percentatge que corresponga, d'acord amb el que preveu el capítol III següent.

Article 78. Naixement de l'obligació de retindre o d'ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, l'obligació de retindre naixerà en el moment en el qual se satisfacen o abonen 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, caldrà ajustar-se a allò que

preveuen, respectivament, en els articles 94 i 98 d'aquest reglament.

Article 79. Imputació temporal de les retencions o ingressos a compte.

Les retencions o ingressos a compte s'imputaran pels contribuents al període en el qual s'imputen les rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, amb independència del moment en el qual s'hagen practicat.

Article 80. Import de les retencions sobre rendiments del treball. (249)

1. La retenció que es practicarà sobre els rendiments del treball serà el resultat d'aplicar a la quantia total de les retribucions que se satisfacen o abonen, el tipus de retenció que corresponga dels següents:

1r. Amb caràcter general, el tipus de retenció que resulte segons l'article 86 d'aquest reglament.

2n. El determinat conforme amb el procediment especial aplicable a perceptors de prestacions passives regulat en l'article 89.A) d'aquest reglament.

3r. El 35 per cent per a les retribucions que es perceben per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuen en representació seua i la resta de membres d'altres òrgans representatius.

No obstant això, quan els rendiments procedisquen d'entitats l'import net de les quals la xifra de negocis de l'últim període impositiu finalitzat abans del pagament dels rendiments siga inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingrés a compte serà del 19 per cent. Si aquest període impositiu haguera tingut una duració 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 semblants, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació.

5é. El 15 per cent per als retards que corresponguen imputar a exercicis anteriors, excepte quan siguen aplicables els tipus que preveuen els números 3r o 4t d'aquest apartat.

2. Quan es tracte de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficien de la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost, es dividiran per dos:

a) El tipus de retenció al qual es refereix l'article 86.1 d'aquest reglament.

b) Els tipus de retenció que preveuen els números 3r, 4t i 5é de l'apartat anterior.

(248) Lletra h) a l'apartat 2 de l'article 76 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).

(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).

Article 81. Límit quantitatiu excoent de l'obligació de retindre.

1. (250) No es practicarà retenció sobre els rendiments del treball la quantia dels quals, determinada segons el que preveu l'article 83.2 d'aquest reglament, no supere 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	Nre. de fills i altres descendents		
	0 – Euros	1 – Euros	2 o més – Euros
1a. Contribuent fadrí, viudo, divorciat o separat legalment	–	14.266	15.803
2a. Contribuent el cònjuge del qual no obtinga rendes superiors a 1.500 euros anuals, excoent-ne les exemptes	13.696	14.985	17.138
3a. Altres situacions.....	12.000	12.607	13.275

A l'efecte de l'aplicació del que preveu el quadre anterior, s'entén per fills i altres descendents aquells que donen dret al mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'Impost.

Quant a la situació del contribuent, aquesta podrà ser una de les tres següents:

1a. Contribuent fadrí, viudo, divorciat o separat legalment. Es tracta del contribuent fadrí, viudo, divorciat o separat legalment amb descendents, quan tinga dret a la reducció establida en l'article 84.2.4t de la Llei de l'Impost per a unitats familiars monoparentals.

2a. Contribuent el cònjuge del qual no obtinga rendes superiors a 1.500 euros, excoent-ne les exemptes. Es tracta del contribuent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual no obtinga rendes anuals superiors a 1.500 euros, excoent-ne les exemptes.

3a. Altres situacions, que inclou les següents:

a) El contribuent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual obtinga rendes superiors a 1.500 euros, excoent-ne les exemptes.

b) El contribuent fadrí, viudo, divorciat o separat legalment, sense descendents o amb descendents a càrrec seu, quan, en aquest últim cas, no tinga dret a la reducció establida en l'article 84.2.4t de la Llei de l'Impost per donar-se la circumstància de convivència a la qual es refereix el paràgraf segon del dit apartat.

c) Els contribuents que no manifesten estar en cap de les situacions 1a i 2a anteriors.

2. Els imports que preveu el quadre anterior s'incrementaran en 600 euros en 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 serà aplicable quan corresponguen els tipus fixos de retenció, en els casos als quals es refereix l'apartat 1, números 3r 4t i 5é, de l'article 80 i els tipus mínims de retenció als quals es refereix l'article 86.2 d'aquest reglament.

Article 82. Procediment general per a determinar l'import de la retenció. (251)

Per a calcular les retencions sobre rendiments del treball, als quals es refereix l'article 80.1.1r d'aquest reglament, es practicaran, successivament, les operacions següents:

1a. Es determinarà, d'acord amb el que preveu l'article 83 d'aquest reglament, la base per a calcular el tipus de retenció.

2a. Es determinarà, d'acord amb el que preveu l'article 84 d'aquest reglament, el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció.

3a. Es determinarà, d'acord amb el que preveu l'article 85 d'aquest reglament, la quota de retenció.

4a. Es determinarà el tipus de retenció, en la manera prevista en l'article 86 d'aquest reglament.

5a. L'import de la retenció serà el resultat d'aplicar el tipus de retenció a la quantia total de les retribucions que se satisfacen o abonen, tenint en compte les regularitzacions que siguen procedents d'acord amb l'article 87 d'aquest reglament.

Article 83. Base per a calcular el tipus de retenció.

1. La base per a calcular el tipus de retenció serà 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 calcularà d'acord amb les regles següents:

1a. Regla general: amb caràcter general, es prendrà la suma de les retribucions, dineràries o en espècie que, d'acord amb les normes o estipulacions contractuals aplicables i la resta de circumstàncies previsible, vaja normalment a percebre el contribuent 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 reduïsquen la base imposable del contribuent, així com dels endarreriments que corresponga imputar a exercicis anteriors. A aquests efectes, les retribucions en espècie es computaran 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.

(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).

(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).

Reglament: articles 83, 84 i 85

La suma de les retribucions, calculada d'acord amb el paràgraf anterior, inclourà tant les retribucions fixes com les variables previsible. A aquests efectes, es presumiran retribucions variables previsible, com a mínim, les obtingudes l'any anterior, llevat que concórreguen circumstàncies que permeten acreditar de manera objectiva un import inferior.

2a. Regla específica: quan es tracte de treballadors manuals que perceben les seues retribucions per peonades o jornals diaris, conseqüència d'una relació esporàdica i diària amb l'ocupador, es prendrà 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, es minorarà en els imports següents:

a) (253) En les reduccions previstes en l'article 18, apartats 2 i 3, i 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 període de generació superior a dos anys a tindre en compte pel pagador seran aquells als quals prèviament haja aplicat la reducció prevista en aquest article per al càlcul del tipus de retenció o ingress a compte del dit treballador 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 aquesta reducció no es va aplicar en la seua posterior autoliquidació per aquest impost.

b) En les cotitzacions a la Seguretat Social, a les mutualitats generals obligatòries de funcionaris, de tractacions per drets passius i cotitzacions a col·legis d'orfes o entitats semblants, als quals es refereixen els paràgrafs a), b) i c) de l'article 19.2 de la Llei de l'Impost.

c) En les despeses a les quals es refereix la lletra f) de l'article 19.2 de Llei de l'Impost. A aquests efectes, aquestes despeses tindran com a límit la quantia total de les retribucions de treball minorada exclusivament en els imports previstos en les lletres a) i b) anteriors.

d) En la reducció per obtenció de rendiments del treball que es regula en l'article 20 de la Llei de l'Impost. Per al còmput d'aquesta reducció el pagador haurà de tindre en compte, exclusivament, la quantia del

rendiment net del treball resultant de les minoracions previstes en els paràgrafs a) i b) anteriors.

e) En l'import que siga procedent, segons les circumstàncies següents:

Quan es tracte de contribuents que perceben pensions i havers passius del règim de Seguretat Social i de classes passives o que tinguin més de dos descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'Impost, 600 euros.

Quan siguen prestacions o subsidis per desocupació, 1.200 euros.

Aquestes reduccions són compatibles entre si.

f) Quan el perceptor de rendiments del treball estiga obligat a satisfer per resolució judicial una pensió compensatòria al seu cònjuge, l'import d'aquesta podrà disminuir la quantia resultant del que disposen els paràgrafs anteriors. Amb aquest fi, el contribuent haurà d'informar el seu pagador, en la forma prevista en l'article 88 d'aquest reglament, d'aquestes circumstàncies.

Article 84. Mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció.

El mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció es determinarà d'acord amb el que disposa el títol V de la Llei de l'Impost, aplicant les especialitats següents:

1r. El retenidor no haurà de tindre en compte la circumstància prevista en l'article 61.2a de la Llei de l'Impost.

2n. Els descendents es computaran per meitat, excepte quan el contribuent tinga dret, de manera exclusiva, a l'aplicació de la totalitat del mínim familiar per aquest concepte.

Article 85. Quota de retenció. (254)

1. Per a calcular la quota de retenció es practicaràn, successivament, les operacions següents:

1r. A la base per a calcular el tipus de retenció al qual es refereix l'article 83 d'aquest reglament se li aplicaran els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base per a calcular el tipus de retenció	Quota de retenció	Resta base per a calcular el tipus de retenció	Tipus aplicable
-	-	-	-
Fins a euros	Euros	Fins a euros	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 avant	45,00

(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).

(253) Lletre a) de l'apartat 3 de l'article 83 del Reglament de l'IRPF modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Vint-i-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).

(254) Article 85 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Huit 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).

2n. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a l'import del mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció al qual es refereix l'article 84 d'aquest reglament, l'escala prevista en el número 1r anterior, sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

2. Quan el perceptor de rendiments del treball satisfaga anualitats per aliments en favor dels fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'Impost, sempre que el seu import siga inferior a la base per a calcular el tipus de retenció, per a calcular la quota de retenció es practicaran, successivament, les operacions següents:

1r. S'aplicarà l'escala prevista en el número 1r de l'apartat anterior separatament a l'import d'aquestes anualitats i a la resta de la base per a calcular el tipus de retenció.

2n. La quantia total resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar l'escala prevista en el número 1r de l'apartat anterior a l'import del mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció incrementat en 1.980 euros anuals, sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

Amb aquest fi, el contribuent haurà d'informar del seu pagador, en la forma prevista en l'article 88 d'aquest reglament, aquesta circumstància.

3. Quan el contribuent obtinga una quantia total de retribució, a la qual 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, tindrà com a límit màxim el resultat de sumar a la quantia de la deducció a la qual es refereix l'article 85 bis d'aquest reglament l'import resultant d'aplicar el percentatge del 43 per cent a la diferència positiva entre l'import de la quantia total de retribució i el que corresponga, segons la seua situació, dels mínims exclosos de retenció que preveu l'article 81 d'aquest reglament.

Article 85 bis. Suprimir (255)

Article 86. Tipus de retenció.

1. (256) El tipus de retenció, que s'expressarà amb dos decimals, s'obindrà multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència positiva entre l'import previ de la retenció i la quantia de la deducció a la qual es refereix l'article 85 bis d'aquest reglament, i s'expressarà amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per a calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció siga zero o negativa, o la diferència entre l'import previ de la retenció i la quantia de la deducció a la qual es refereix l'article 85 bis d'aquest reglament, el tipus de retenció serà zero.

Quan la quantia total de les retribucions a les quals es refereix l'article 83.2 d'aquest reglament siga inferior a 33.007,2 euros i el contribuent, d'acord amb el que disposa l'article 88.1 d'aquest reglament, haja comunicat al seu pagador que destina quantitats per a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual amb finançament alié per les quals tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'Impost, el tipus de retenció es reduirà en dos sencers, sense que puga resultar negatiu com a conseqüència d'aquesta minoració.

2. El tipus de retenció resultant del que disposa l'apartat anterior no podrà ser inferior al 2 per cent quan es tracte de contractes o relacions de duració inferior a l'any, ni inferior al 15 per cent quan els rendiments del treball es deriven de relacions laborals especials de caràcter dependent. Els percentatges esmentats seran l'1 per cent i el 8 per cent, respectivament, quan es tracte de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficien de la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost.

No obstant això, no seran aplicables els tipus mínims del 8 i 15 per cent de retenció als quals 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 afecten a persones amb discapacitat.

Article 87. Regularització del tipus de retenció.

1. Serà procedent regularitzar el tipus de retenció en els supòsits als quals es refereix l'apartat 2 següent i es durà a terme en la forma prevista en l'apartat 3 i següents d'aquest article.

2. (257) Es regularitzarà el tipus de retenció en les circumstàncies següents:

1r. Si en concloure el període inicialment previst en un contracte o relació el treballador continua prestant els seus serveis al mateix ocupador o torna a fer-ho dins de l'any natural.

2n. Si després de la suspensió del cobrament de prestacions per desocupació es reprén 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 produïsquen durant l'any variacions en la quantia

(255) Article 85 bis ha sigut 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'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).

(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'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).

(257) 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'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: article 87

de les retribucions o de les despeses deduïbles que s'hagen tingut en compte per a la determinació del tipus de retenció que s'aplicava fins a aquest moment. En particular, quan varie la quantia total de les retribucions superant l'import màxim establert a aquests efectes 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'afigen a les que ja percebia, o augmenta l'import d'aquestes últimes.

5é. Quan el treballador trasllade la seua residència habitual a un nou municipi i siga aplicable l'increment de la quantia de les despeses prevista en l'article 19.2.f) de la Llei de l'Impost, per donar-se un supòsit de mobilitat geogràfica.

6é. Si en el curs de l'any natural es produeix un augment en el nombre de descendents o una variació en les seues circumstàncies, sobrevé la condició de persona amb discapacitat o augmenta el grau d'invalidesa en el perceptor de rendes de treball o en els seus descendents, sempre que aquestes circumstàncies determinen un augment en el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció.

7é. Quan per resolució judicial el perceptor de rendiments del treball quedara obligat a satisfer una pensió compensatòria al seu cònjuge o anualitats per aliments en favor dels fills sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'Impost, sempre que l'import d'aquestes últimes siga inferior a la base per a calcular el tipus de retenció.

8é. Si en el curs de l'any natural el cònjuge del contribuent obté rendes superiors a 1.500 euros anuals, exloent-ne les exemptes.

9é. Quan en el curs de l'any natural el contribuent canvie la seua 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 adquireisca la seua condició per canvi de residència.

10é. Si en el curs de l'any natural es produeix una variació en el nombre o les circumstàncies dels ascendents que done lloc a una variació en el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció.

11é. Si en el curs de l'any natural el contribuent destina quantitats a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual utilitzant finançament alié, per les quals tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'Impost determinant d'una reducció en el tipus de retenció o comuniqui posteriorment la no-procedència d'aquesta reducció.

3. (258) La regularització del tipus de retenció es durà a terme de la manera següent:

a) Es calcularà una nova quota de retenció, d'acord amb el procediment establert en l'article 85 d'aquest reglament, tenint en compte les circumstàncies que motiven la regularització.

b) Aquesta nova quota de retenció es minorarà en la quantia de les retencions i ingressos a compte practcats fins a aquest moment.

Si s'ha 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 prendrà per quantia de les retencions i ingressos a compte practcades fins a aquest moment la que en resulte de no haver pres en consideració aquesta minoració.

En el supòsit de contribuents que adquireixen la seua condició per canvi de residència, de la nova quota de retenció es minoraran les retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents efectuades durant el període impositiu en el qual es produísca el canvi de residència, així com les quotes satisfetes per aquest impost meritedes durant el període impositiu en el qual es produísca el canvi de residència.

c) El nou tipus de retenció s'obtéindrà multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència que en resulte de la lletra b) anterior entre la quantia total de les retribucions a les quals es refereix l'article 83.2 d'aquest reglament que resten fins al final de l'any i s'expressarà amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per a calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció siga zero o negativa el tipus de retenció serà zero.

En aquest cas no serà procedent la restitució de les retencions anteriorment practcades, sense perjudici que el perceptor sol·licite posteriorment, quan pertoque, la devolució d'acord amb el que preveu la Llei de l'Impost.

El que disposa aquest paràgraf s'entendrà sense perjudici dels mínims de retenció que preveu l'article 86.2 d'aquest reglament.

En el supòsit previst en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 86 d'aquest reglament, el nou tipus de retenció es reduirà en dos sencers, sense que puga resultar negatiu com a conseqüència d'aquesta minoració.

4. (259) Els nous tipus de retenció s'aplicaran a partir de la data en la qual es produïsquen les variacions a les quals es refereixen els números 1r, 2n, 3r, i 4t de l'apartat 2 d'aquest article i a partir del moment en el qual el perceptor dels rendiments del treball comuniqui al pagador les variacions a les quals es refereixen els números 5é, 6é, 7é, 8é, 9é, 10é i 11é del dit apartat, sempre que aquestes comunicacions es produïsquen amb, almenys, cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents, sense perjudici de les responsabilitats en les quals el perceptor puga incórrer quan la falta de comunicació d'aquestes circumstàncies determine l'aplicació d'un tipus inferior al que corresponga, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'Impost.

La regularització a la qual es refereix aquest article podrà realitzar-se, a opció del pagador, a partir del dia 1 dels mesos d'abril, juliol i octubre, respecte de les variacions que, respectivament, s'hagen produït

(258) Vegeu nota anterior.

(259) Vegeu nota a l'apartat 2 de l'article 87.

en els trimestres immediatament anteriors a aquestes dates.

5. (260) El tipus de retenció, calculat d'acord amb el procediment previst en l'article 82 d'aquest reglament, no podrà incrementar-se quan s'efectuen regularitzacions per circumstàncies que exclusivament determinen una disminució de la diferència positiva entre la base per a calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció o per quedar obligat el receptor per resolució judicial a satisfer anualitats per aliments en favor dels fills i resulte aplicable el que preveu l'apartat 2 de l'article 85 d'aquest reglament.

Així mateix, en els supòsits de regularització per circumstàncies que determinen exclusivament un augment de la diferència positiva entre la base per a calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per a calcular el tipus de retenció prèvia a la regularització, el nou tipus de retenció aplicable no podrà determinar un increment de l'import de les retencions superior a la variació produïda en aquesta magnitud.

En cap cas, quan es produïsquen regularitzacions, el nou tipus de retenció aplicable podrà ser superior al 45 per cent. El percentatge esmentat serà el 23 per cent quan la totalitat dels rendiments del treball s'hagen obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficien de la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost.

Article 88. Comunicació de dades del receptor de rendes del treball al seu pagador.

1. (261) Els contribuents hauran de comunicar al pagador la situació personal i familiar que influeix en l'import exceptuat de retindre, en la determinació del tipus de retenció o en les regularitzacions d'aquest; així mateix, el pagador quedarà obligat a conservar la comunicació degudament firmada.

La comunicació a la qual es refereix el paràgraf anterior també podrà efectuar-se per mitjans telemàtics o electrònics sempre que es garantiscen l'autenticitat de l'origen, la integritat del contingut, la conservació de la comunicació i l'accessibilitat per part de l'Administració tributària a aquesta.

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 haurà de comunicar al pagador que destina quantitats per a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual amb finançament alié, per les quals tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria diuïtana de la Llei de l'Impost, i el pagador quedarà igualment obligat a conservar la comunicació degudament firmada.

En cas que el contribuent perceba rendiments del treball procedents de manera simultània de dos o més pagadors, només podrà efectuar la comunicació a la qual es refereix el paràgraf anterior quan la quantia total de les retribucions corresponent a tots aquests siga inferior a 33.007,2 euros. En cas que els rendiments del treball es perceben de manera successiva de dos o més pagadors, només es podrà efectuar la comunicació quan la quantia total de la retribució sumada a la dels pagadors anteriors siga inferior a 33.007,2 euros. **(262)**

En cap cas procedirà la pràctica d'aquesta comunicació quan les quantitats es destinen a la construcció o ampliació de l'habitatge.

El contingut de les comunicacions s'ajustarà al model que s'aprova per resolució del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. **(263)**

2. La falta de comunicació al pagador d'aquestes circumstàncies personals i familiars o de la seua variació, determinarà que aquell aplique el tipus de retenció corresponent sense tindre en compte aquestes circumstàncies, sense perjudici de les responsabilitats en les quals el receptor puga incórrer quan la falta de comunicació d'aquestes circumstàncies determine l'aplicació d'un tipus inferior al que corresponga, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'Impost.

3. La comunicació de dades a les quals es refereix l'apartat anterior s'haurà d'efectuar abans del dia primer de cada any natural o de l'inici de la relació, i es considerarà la situació personal i familiar que previsiblement hi haurà en aquestes dues últimes dates, sense perjudici que, si no subsisteix aquella situació en les dates assenyalades, es procedisca a comunicar la seua variació al pagador. No serà necessari reiterar en cada exercici la comunicació de dades al pagador, fins que no varien les circumstàncies personals i familiars del contribuent.

La comunicació a la qual es refereix el segon paràgraf de l'apartat 1 d'aquest article podrà efectuar-se a partir del moment en el qual el contribuent destine quantitats per a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual amb finançament alié i produirà efectes a partir de la data de la comunicació, sempre que resten, almenys, cinc dies per a la confecció de les nòmines corresponents. No serà necessari reiterar en cada exercici la comunicació fins que no es produïsquen variacions en les dades inicialment comunicades.

4. Les variacions en les circumstàncies personals i familiars que es produïsquen durant l'any i que suposen un menor tipus de retenció, podran ser comunicades a l'efecte de la regularització prevista en l'article 87 d'aquest reglament i produiran efectes

(262) Respecte al concepte d'habitatge habitual vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei.

(263) Vegeu per a 2014 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 receptor de rendes del treball al seu pagador o de la variació de les dades prèviament comunicades, actualitzada per Resolució de 3 de desembre de 2015 (BOE del 17).

(260) Apartat 5 de l'article 87 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011 pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(261) Apartat 1 de l'article 88 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 per l'article Segon.Primera.Deu del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

a partir de la data de la comunicació, sempre que resten, almenys, cinc dies per a la confecció de les nòmines corresponents. Quan es produïsquen variacions en les circumstàncies personals i familiars que suposen un major tipus de retenció o deixen de subsistir la circumstància a la qual es refereix el segon paràgraf o se supere la quantia a la qual es refereix el tercer paràgraf, ambdós de l'apartat 1 d'aquest article, el contribuïent haurà de comunicar-ho a l'efecte de la regularització prevista en l'article 87 del present reglament en el termini de deu dies des que aquestes situacions es produïsquen i es tindran en compte en la primera nòmina a confeccionar després d'aquesta comunicació, sempre que resten, almenys, cinc dies per a la confecció de la nòmina.

5. Els contribuïents podran sol·licitar en qualsevol moment dels seus corresponents pagadors l'aplicació de tipus de retenció superiors als que resulten del que preveuen els articles anteriors, d'acord amb les normes següents:

a) La sol·licitud es realitzarà per escrit davant dels pagadors, els quals estaran obligats a atendre les sol·licituds que se'ls formulen, almenys, amb cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents.

b) El nou tipus de retenció sol·licitat s'aplicarà, com a mínim fins al final de l'any i, fins que no renunciï per escrit al percentatge esmentat o no sol·licite un tipus de retenció superior, durant els exercicis successius, llevat que es produïska variació de les circumstàncies que determine un tipus superior.

6. (264)

Article 89. Procediments especials en matèria de retencions i ingressos a compte.

A) Procediment especial per a determinar el tipus de retenció aplicable a contribuïents perceptors de prestacions passives.

1. Els contribuïents els únics rendiments del treball dels quals consistisquen en les prestacions passives a les quals es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'Impost, podran sol·licitar a l'Administració tributària que determine la quantia total de les retencions aplicables als rendiments esmentats, d'acord amb el procediment previst en aquest article, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) Que les prestacions es perceben en forma de renda.

b) Que l'import íntegre anual no excedisca els 22.000 euros.

c) Que procedisquen de més d'un pagador.

d) Que tots els pagadors estiguen obligats a practicar retenció a compte.

2. La determinació del tipus de retenció es realitzarà d'acord amb el procediment especial següent:

a) El procediment s'iniciarà per mitjà de sol·licitud de l'interessat en la qual es detallaran els imports íntegres de les prestacions passives que es percebran al

llarg de l'any, així com la identificació dels pagadors. La sol·licitud s'acompanyarà del model de comunicació al pagador de la situació personal i familiar del preceptor al qual es refereix l'article 88.1 d'aquest reglament.

La sol·licitud es presentarà durant els mesos de gener i febrer de cada any i el seu contingut s'ajustarà al model que s'aprova per resolució del director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que establirà el lloc de presentació i les condicions en les quals serà possible la seua presentació per mitjans telemàtics. **(265)**

b) A la vista de les dades contingudes en la sol·licitud i en la comunicació de la situació personal i familiar, l'Administració tributària determinarà, 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 a practicar per cada pagador i entregará al contribuïent, en el termini màxim de deu dies, una comunicació destinada a cada un dels respectius pagadors, en la qual figurarà aquest import.

El contribuïent haurà de traslladar les comunicacions esmentades a cada un dels pagadors abans del dia 30 d'abril, i haurà d'obtenir i conservar constància del dit trasllat.

En cas que, per incompliment d'algun dels requisits anteriorment establits, no siga procedent aplicar aquest procediment, l'Administració tributària comunicarà aquesta circumstància a l'interessat, amb expressió de les causes que la motiven.

c) Cada un dels pagadors, a la vista de la comunicació rebuda del contribuïent que conté l'import total de les retencions anuals a practicar, i tenint en compte les prestacions ja satisfetes i les retencions ja practicades, haurà de determinar el tipus de retenció aplicable a les prestacions pendents de satisfer fins al final de l'exercici. El tipus de retenció serà 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 dit tipus de retenció s'expressarà en números sencers i s'arredondirà al més pròxim. El pagador haurà de conservar la comunicació de l'Administració tributària aportada pel contribuïent.

El tipus de retenció així determinat no podrà modificar-se en la resta de l'exercici per nova sol·licitud del contribuïent ni tampoc en cas que es produïska alguna de les circumstàncies que, segons 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 produïska un augment de les prestacions a satisfer per un mateix pagador, de manera que el seu import total supere els 22.000 euros anuals, aquell calcularà el tipus de retenció aplicant el procediment general de l'article

(265) 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).

(264) Apartat 6 de l'article 88 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per article Segon.Tercer.Sisé del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

82 d'aquest reglament, i practicarà la corresponent regularització.

3. El procediment al qual es refereixen els apartats anteriors té exclusivament vigència anual i serà irrevocable pel contribuïent per a l'exercici respecte del qual s'haja sol·licitat, una vegada que haja traslladat als pagadors la comunicació remesa per l'Administració tributària.

No obstant això, cada pagador, a l'inici de l'exercici següent, aplicarà provisionalment el mateix tipus de retenció que aplique en finalitzar l'exercici immediat anterior, excepte renúncia expressa del contribuïent davant del respectiu pagador, durant els mesos de novembre i desembre.

Una vegada que el contribuïent trasllade al pagador, d'acord amb el procediment i els terminis previstos en l'apartat anterior, la comunicació de l'Administració tributària que conté l'import anual de les retencions a practicar en l'exercici, aquest procedirà a calcular el nou tipus de retenció d'acord amb allò que assenyalava el paràgraf c) de l'apartat 2 anterior.

Si, en el termini al qual es refereix el paràgraf b) de l'apartat 2 anterior, el contribuïent no trasllada al pagador la comunicació de l'Administració tributària esmentada en el paràgraf anterior, aquest haurà de determinar el tipus de retenció que resulte aplicable a la prestació per ell satisfeta conforme al procediment general de determinació del tipus de retenció previst en 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 previst en l'article 96.3.a), paràgraf 2n, de la Llei de l'Impost, no resultarà aplicable als contribuïents acollits al règim especial regulat en aquest article quan es produïska alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que al llarg de l'exercici haja augmentat el nombre dels pagadors de les prestacions passives respecte dels inicialment comunicats pel contribuïent en formular la seua sol·licitud d'aplicació del règim especial.
- b) Que l'import de les prestacions efectivament satisfetes pels pagadors diferísca del comunicat inicialment pel contribuïent en formular la seua sol·licitud. A aquests efectes, s'estimarà que l'import de les prestacions satisfetes no difereix de les comunicades pel contribuïent quan la diferència entre ambdós no superi la quantia de 300 euros anuals.
- c) Que durant l'exercici s'haja produït alguna altra de les circumstàncies previstes en l'article 87 d'aquest reglament determinants d'un augment del tipus de retenció.

B) Procediment especial per a 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 contribuïents per aquest impost, però que vagen a adquirir aquesta condició com a conseqüència del

seu desplaçament a territori espanyol, podran comunicar a l'Administració tributària aquesta circumstància, per mitjà del model de comunicació que aprobe el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, que establirà la forma, el lloc i el termini per a la seua presentació, així com la documentació que calga adjuntar-hi.

En la comunicació esmentada es farà 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 facen previsible que, com a conseqüència d'aquesta, es produïska 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 el qual es produeix el desplaçament o, a falta d'això, en el següent. (266)

2. L'Administració tributària, a la vista de la comunicació i documentació presentades, expedirà al treballador, si és procedent, en el termini màxim dels deu dies hàbils següents al de presentació de la comunicació, un document acreditatiu en el qual conste la data a partir de la qual s'efectuaran les retencions per aquest impost.

3. El treballador entregará al pagador dels rendiments de treball un exemplar del document expedit per l'Administració tributària, a fi que aquest últim, a l'efecte de la pràctica de retencions, el considere contribuïent de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a partir de la data que s'hi indique.

4. (267) Rebut el document, l'obligat a retindre, tenint en compte la data indicada, practicarà retencions tal com estableix la normativa d'aquest impost i, si és el cas, aplicarà la regularització prevista en l'article 87.2.96 d'aquest reglament.

5. Quan l'interessat no arribe a tindre la condició de contribuïent per aquest impost l'any del desplaçament, en la seua declaració per l'Impost sobre la Renda de no Residents podrà deduir les retencions practicades a compte d'aquest impost.

Així mateix, quan haja 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 haja adquirit la condició de contribuïent per l'Impost sobre la Renda de no Residents l'any del desplaçament a l'estranger, les retencions i els ingressos a compte pel dit impost tindran la consideració de pagaments a compte per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

(266) Vegeu l'Ordre HAC/117/2003, de 31 de gener, per la qual s'aproven els models per a comunicar a l'Administració tributària el canvi de residència a l'efecte de la pràctica de retencions sobre els rendiments del treball i es regulen la forma, el lloc i el termini per a la seua presentació (BOE d'1 de febrer).

(267) Apartat 4 de la lletra B) de l'article 89 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).

Article 90. Import de les retencions sobre rendiments del capital mobiliari.

1. La retenció a practicar sobre els rendiments del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a la base de retenció el percentatge del 19 per cent.

2. (268) Aquest tipus de retenció es dividirà per dos quan es tracte de rendiments als quals s'aplique la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost, procedents de societats a les quals es refereix la lletra h) del número 3r de l'esmentat article.

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 la qual es documenten.

2. Tindran la consideració d'actius financers amb rendiment implícit aquells en els quals el rendiment es genera per mitjà de diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endós i el compromés a reemborsar al venciment de les operacions el rendiment de les quals es fixe, totalment o parcialment, de manera implícita, a través de qualssevol valors mobiliaris utilitzats per a la captació de recursos aliens.

S'hi inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.

Se n'exclouen del concepte de rendiment implícit les bonificacions o primes de col·locació, girades sobre el preu d'emissió, sempre que s'enquadren dins de les pràctiques de mercat i que constitueixen ingrés en la seua totalitat per al mediador, intermediari o col·locador financer, que actue en l'emissió i posada en circulació dels actius financers regulats en aquesta norma.

Es considerarà com a actiu financer amb rendiment implícit qualsevol instrument de gir, inclús els originats en operacions comercials, a partir del moment en el qual s'endosse o transmeta, llevat que l'endós o cessió es faça com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

3. Tindran la consideració d'actius financers amb rendiment explícit aquells que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estiga compresa en el concepte de rendiments implícits en els termes que estableix l'apartat anterior.

4. Els actius financers amb rendiment mixt seguiran el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixen d'aquesta naturalesa siga 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'haja fixat, de manera implícita, un altre rendiment

adicional. Aquest tipus de referència serà, durant cada trimestre natural, el 80 per cent del tipus efectiu corresponent al preu mitjà ponderat arrodonit que haja resultat en l'última subhasta del trimestre precedent corresponent a bons de l'Estat a tres anys, si es tracta d'actius financers amb termini igual o inferior a quatre anys; a bons de l'Estat a cinc anys, si es tracta d'actius financers amb 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 termini superior. En cas que no puga determinar-se el tipus de referència per a algun termini, serà aplicable el del termini més pròxim al de l'emissió planejada.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, respecte de les emissions d'actius financers amb rendiment variable o flotant, es prendrà com a interès efectiu de l'operació la seua taxa de rendiment intern, i es considerarà únicament els rendiments de naturalesa explícita i calculada, si és el cas, amb referència a la valoració inicial del paràmetre respecte del qual es fixe periòdicament l'import definitiu dels rendiments meritats. (269)

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 serà el 40 per cent. (270)

Article 92. Requisits fiscals per a la transmissió, reemborsament i amortització d'actius financers.

1. Per a procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius financers amb rendiment implícit i d'actius financers amb rendiment explícit que hagen de ser objecte de retenció en el moment de la seua transmissió, amortització o reemborsament, s'haurà d'acreditar la prèvia adquisició d'aquests amb intervenció dels fedataris o institucions financeres obligats a retindre, així com el preu al qual es va realitzar l'operació.

Quan un instrument de gir es convertisca en actiu financer després de la seua posada en circulació, ja el primer endós o cessió haurà de fer-se a través de fedatari públic o institució financera, llevat que el mateix endossatari o adquirent siga una institució financera. El fedatari o la institució financera consignaran en el

(269) Vegeu les resolucions de la Secretaria General del Tresor i Política Financera de 28 de desembre de 2015 (BOE del 29); de 22 de març 2016 (BOE del 23); de 28 de juny de 2016 (BOE del 29) i de 21 de setembre de 2016 (BOE del 26), per les quals s'aprova el tipus d'interès efectiu anual para cada un dels respectius trimestres de 2016, a l'efecte de qualificar tributàriament els actius financers amb rendiment mixt.

(270) Paràgraf introduït en l'apartat 4 de l'article 91 del Reglament de l'IRPF, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, 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).

(268) Apartat 2 de l'article 90 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Treze 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).

document el seu caràcter d'actiu financer, amb identificació del seu primer adquirent o tenidor.

2. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, la persona o entitat emissora, la institució financera que actue per compte d'aquesta, el fedatari públic o la institució financera que actue o intervinga per compte de l'adquirent o depositant, segons siga procedent, hauran d'estendre certificació acreditativa dels punts següents:

- a) Data de l'operació i identificació de l'actiu.
- b) Denominació de l'adquirent.
- c) Número d'identificació fiscal de l'adquirent o depositant esmentat.
- d) Preu d'adquisició.

De la certificació esmentada que s'estendrà per triplicat, s'entregaran dos exemplars a l'adquirent, i un altre quedarà en poder de la persona o entitat que certifica.

3. Les institucions financeres o els fedataris públics s'abstindran de mitjançar o intervinde en la transmissió d'aquests actius quan el transmissent no justifique la seua adquisició d'acord amb el que disposa aquest article.

4. Les persones o entitats emissores dels actius financers als quals es refereix aquest article no podran reemborsar-los quan el tenidor no acredite la seua adquisició prèvia per mitjà de la certificació oportuna, ajustada a allò que indica l'apartat 2 anterior.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagen d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu hauran de constituir per aquesta quantitat depositat a disposició de l'autoritat judicial.

La recompra, el rescat, la cancel·lació o l'amortització anticipada exigirà la intervenció o mediació d'institució financera o de fedatari públic, i l'entitat o persona emissora de l'actiu quedarà com a mer adquirent en cas que torne a posar en circulació el títol.

5. El tenidor del títol, en cas de pèrdua d'un certificat justificatiu de la seua adquisició, podrà sol·licitar l'emissió del duplicat corresponent de la persona o entitat que va emetre aquesta certificació.

Aquesta persona o entitat farà constar el caràcter de duplicat d'aquest document, així com la data d'expedició d'aquest últim.

6. Als efectes previstos en aquest article, en els casos de transmissió lucrativa s'entendrà que l'adquirent se subroga en el valor d'adquisició del transmissent, mentre hi haja una justificació suficient del cost referit.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. (271) Amb caràcter general, constituirà la base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari la contraprestació íntegra exigible o satisfeta.

2. En cas d'amortització, reemborsament o transmissió d'actius financers, constituirà la base de retenció la diferència positiva entre el valor d'amortització, reemborsament o transmissió i el valor d'adquisició o subscripció dels dits actius. Com a valor d'adquisició es prendrà el que figure en la certificació acreditativa de l'adquisició. A aquests efectes no es minoraran les despeses accessòries a l'operació.

Sense perjudici de la retenció al transmissent que pertoque, en cas que l'entitat emissora adquirisca un actiu financer emès per aquesta, es practicarà la retenció i l'ingrés sobre el rendiment que obtinga en qualsevol forma de transmissió ulterior del títol, exclosa l'amortització.

3. Quan l'obligació de retindre tinga el seu origen en el que preveu l'últim paràgraf de l'article 75.3.e) d'aquest reglament, constituirà la base de retenció la part del preu que equivalga al cupó corregut del valor transmés.

4. Si als rendiments regulats en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'Impost els és aplicable la reducció a la qual es refereix l'article 26.2 d'aquesta, la base de retenció es calcularà aplicant sobre la quantia íntegra d'aquests rendiments les reduccions que resulten aplicables.

5. (272) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres temporals que tinguen 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 previstos en el segon i tercer paràgraf de l'article 75.3 h) d'aquest reglament, la base de retenció serà la quantia a integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'Impost.

A aquests efectes, quan es perceba un capital diferit que corresponga totalment o parcialment a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, únicament es tindrà en consideració el que disposa la disposició transitòria quarta de la Llei de l'Impost quan, abans del moment en el qual nasca l'obligació de retindre, el contribuïent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció de la qual quede constància, l'import total dels capitals diferits que es refereix el número 3r del dit precepte.

cret 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).

(272) 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 sigut prèviament 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).

(271) Apartat 1 de l'article 93 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Catorze del Reial de-

6. (273) Quan l'obligació de retindre tinga el seu 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, constituirà la base de retenció la diferència entre el valor convingut i el valor de mercat.

7. (274) Quan siga procedent l'obligació de realitzar el pagament a compte previst en l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'Impost, constituirà la base d'aquest l'import dels rendiments del capital mobiliari positius obtinguts durant la vigència del pla al qual els haja resultat aplicable l'exempció prevista en l'article 7.ñ) de la Llei de l'Impost.

Article 94. Naixement de l'obligació de retindre i d'ingressar a compte sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. Amb caràcter general, les obligacions de retindre i d'ingressar a compte naixeran en el moment de l'exigibilitat dels rendiments del capital mobiliari, diners o en espècie, subjectes a retenció o ingrés a compte, respectivament, o en el del seu pagament o entrega si és anterior.

En particular, s'entendran exigibles els interessos en les dates de venciment assenyalades en l'escriptura o contracte per a la seua liquidació o cobrament, o quan d'una altra manera es reconeguen en compte, encara que el perceptor no reclame el seu cobrament o els rendiments s'acumulen al principal de l'operació, i els dividends en la data establida en l'acord de distribució o a partir de l'endemà de la seua adopció a falta de la determinació de la data esmentada.

2. En cas de rendiments del capital mobiliari derivats de la transmissió, amortització o reemborsament d'actius financers, l'obligació de retindre naixerà en el moment de la transmissió, amortització o reemborsament.

La retenció es practicarà en la data en la qual es formalitza la transmissió, siquen quines siguen les condicions de cobrament pactades.

3. (275) L'obligació de realitzar, si és el cas, el pagament a compte al qual es refereix l'apartat 6 de la

disposició addicional vint-i-sisena naixerà en el moment en el qual abans del termini previst en la lletra f) de l'article 7 de la Llei de l'Impost es produísca qualsevol disposició del capital resultant o s'incomplisca el límit d'aportacions previst en la lletra c) de l'apartat 1 de l'esmentada disposició addicional.

Article 95. Import de les retencions sobre rendiments d'activitats econòmiques.

1. (276) Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat professional, s'aplicarà el tipus de retenció del 15 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en cas de contribuents que inicien l'exercici d'activitats professionals, el tipus de retenció serà del 7 per cent en el període impositiu d'inici d'activitats i en els dos següents, sempre que no hagen exercit cap activitat professional l'any anterior a la data d'inici de les activitats.

Per a l'aplicació del tipus de retenció previst en el paràgraf anterior, els contribuents hauran de comunicar al pagador dels rendiments la concurrència d'aquesta circumstància, i el pagador quedarà obligat a conservar la comunicació degudament firmada.

El tipus de retenció serà del 7 per cent en cas de rendiments satisfets a:

- a) Recaptadors municipals.
- b) Mediadors d'assegurances que utilitzen els serveis d'auxiliars externs.
- c) Delegats comercials de la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat.

Aquests percentatges es dividiran per dos quan els rendiments tinguen dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost.

2. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, es consideraran compresos entre els rendiments d'activitats professionals:

a) En general, els derivats de l'exercici de les activitats incloses en 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, tindran 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

(273) Apartat 6 de l'article 93 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 7 de l'article 93 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).

(275) Apartat 3 de l'article 94 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).

(276) Apartat 1 de l'article 95 del Reglament de l'IRPF ha sigut 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 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 sigut prèviament modificat, 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 a l'exercici 2015, vegeu la disposició transitòria tretzena del Reglament, pàgina 942.

traductors editen directament les seues obres, els seus rendiments es comprendran entre els corresponents a les activitats empresarials.

2n. Els comissionistes. S'entendrà que són comissionistes els que es limiten a acostar o a aproximar a les parts interessades per a la subscripció d'un contracte.

Al contrari, s'entendrà que no es limiten a realitzar operacions pròpies de comissionistes quan, a més de la funció descrita en el paràgraf anterior, assumisquen el compte i risc d'aquestes operacions mercantils, i en aquest cas el rendiment es comprendrà entre els corresponents a les activitats empresarials.

3r. Els professors, siga quina siga la naturalesa de les ensenyances, que exercisquen l'activitat, bé en el seu domicili, cases particulars o en acadèmia o establiment obert. L'ensenyança en acadèmies o establiments propis tindrà la consideració d'activitat empresarial.

3. No es consideraran rendiments d'activitats professionals les quantitats que perceben 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 dites quantitats es comprendran entre els rendiments del treball.

4. Quan els rendiments siguen contraprestació d'una activitat agrícola o ramadera, s'aplicaran els percentatges de retenció següents:

1r. Activitats ramaderes d'engreixament de porcí i avicultura: 1 per cent.

2n. Restants casos: 2 per cent.

Aquests percentatges s'aplicaran sobre els ingressos íntegres satisfets, a excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

A aquests efectes s'entendran com activitats agrícoles o ramaderes aquelles per mitjà de les quals s'obtinguen directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals i no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura.

Es considerarà procés de transformació, elaboració o manufactura tota activitat per a l'exercici de la qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

S'entendran 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 són utilitzats en les seues explotacions.

c) Els serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar.

5. Quan els rendiments siguen contraprestació d'una activitat forestal, s'aplicarà el tipus de retenció del 2 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets, a excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

6. 1r. Quan els rendiments siguen contraprestació d'una de les activitats econòmiques previstes en el

número 2n d'aquest apartat i es determine el seu rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, s'aplicarà el tipus de retenció de l'1 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2n. El que disposa aquest apartat resultarà 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, caragolam, derivats del fil d'aram, parament i altres articles en metalls NCOP.
453	Confecció en sèrie de peces de roba i els seus complements, excepte quan la seua execució s'efectue majoritàriament per encàrrec a tercers.
453	Confecció en sèrie de peces de roba i els seus complements executada directament per l'empresa, quan es realitze 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	Obra i xicotets treballs de construcció en general.
504.1	Instal·lacions i muntatges (excepte llanterneria, fred, calor i condicionament d'aire).
504.2 i 3	Instal·lacions de llanterneria, fred, calor i condicionament d'aire.
504.4, 5, 6, 7 i 8	Instal·lació de parallamps i semblants. Muntatge i instal·lació de cuines de qualsevol tipus i classe, amb tots els seus 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, paviments 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 algeps i escaiola i decoració d'edificis i locals.
722	Transport de mercaderies per carretera.
757	Serveis de mudances.

3r. No procedirà la pràctica de la retenció prevista en 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 exercisca l'activitat econòmica comuniqui al pagador que determina el seu rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.

En aquestes comunicacions es faran constar les dades següents:

a) Nom, cognoms, domicili fiscal i número d'identificació fiscal del comunicant. En cas que l'activitat econòmica s'exercisca a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes haurà de comunicar, a més, la raó social o la denominació i el número d'identificació fiscal de l'entitat, així com la seua condició de representant d'aquesta.

b) Activitat econòmica que exerceix de les previstes en el número 2n anterior, amb indicació de l'epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

c) Que determina el rendiment net d'aquesta activitat d'acord amb el mètode d'estimació directa en qualsevol de les seues modalitats.

d) Data i firma del comunicant.

e) Identificació de la persona o entitat destinatària d'aquesta comunicació.

Quan amb posterioritat el contribuent torne a determinar els rendiments d'aquesta activitat d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, haurà de comunicar al pagador aquesta circumstància, junt amb les

dades previstes en les lletres a), b), d) i e) anteriors, abans del naixement de l'obligació de retindre.

En tot cas, el pagador quedarà obligat a conservar les comunicacions de dades degudament firmades.

4t. L'incompliment de l'obligació de comunicar correctament les dades previstes en el número 3r anterior tindrà les conseqüències tributàries derivades del que disposa l'article 107 de la Llei de l'Impost.

5é. Quan la renúncia al mètode d'estimació objectiva es produísca en la forma prevista en l'article 33.1 b) d'aquest reglament o en 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'entendrà que el contribuent determina el rendiment net de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa a partir de la data en la qual es presente 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. (277)

La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva serà 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. (278)

1. (279) La base de retenció sobre els guanys patrimonials derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva serà la quantia a 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'hagueren adquirit abans del 31 de desembre de 1994, únicament es tindrà en consideració el que disposa la disposició transitòria novena de la Llei de l'Impost quan, abans del moment en el qual nasca l'obligació de retindre, el contribuent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingress a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció de la qual quede constància, el valor de transmissió al qual es refereix la lletra b) de l'apartat 1.1.a) del dit precepte.

2. No obstant això, quan es tracte de reemborsaments de participacions en fons d'inversió regulats per la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, efectuats per participis que durant el període de tinença de les participacions objecte de reemborsament hagen sigut simultàniament titulars de participacions homògenes registrades en una altra entitat, o bé les participacions a reemborsar procedisquen d'un, diversos o successius reemborsaments o transmissions d'altres participacions o accions als quals s'haja aplicat el règim de diferiment previst en el segon paràgraf de l'article 94.1.a) de la Llei de l'Impost, quan algun dels dits reemborsaments o transmissions s'haja realitzat concurrent la mateixa situació de simultaneïtat en les participacions o accions reemborsades o transmeses, la base de retenció serà la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de les participacions que figuren en el registre de participis de l'entitat amb la qual s'efectue el reemborsament, havent de considerar-se reemborsades les adquirides en primer lloc de les existents en aquest registre. Quan en aquest registre existisquen participacions procedents de l'aplicació del règim de diferiment caldrà ajustar-se a les dates i valors d'adquisició fiscals comunicats en l'operació de traspàs.

Quan concórreguen les circumstàncies a les quals es refereix el paràgraf anterior, el participi quedarà obligat a comunicar-ho per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quede constància a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingress a compte amb la qual efectue el reemborsament, inclús en cas que aquest no origine base de retenció, i, en aquest cas, aquesta última haurà de conservar aquesta comunicació a disposició de l'Administració tributària durant tot el període en el qual tinga 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'aplicarà igualment en el reemborsament o transmissió de participacions o accions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades en l'estranger, comercialitzades, col·locades o distribuïdes en territori espanyol, així com en la transmissió d'accions de societats d'inversió regulades en la Llei 35/2003.

El que disposa aquest apartat s'aplicarà igualment en el reemborsament o transmissió de participacions o accions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades en l'estranger, comercialitzades, col·locades o distribuïdes en territori espanyol, així com en la transmissió d'accions de societats d'inversió regulades en la Llei 35/2003.

Article 98. Inici de l'obligació de retindre.

L'obligació de retindre s'iniciarà en el moment en el qual es formalitza la transmissió o reemborsament de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, siguen quines siguen les condicions de cobrament pactades.

Article 99. Import de les retencions sobre altres guanys patrimonials. (280)

1. La retenció a practicar sobre els premis en metàl·lic serà del 19 per cent del seu import.
2. La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques serà del 19 per cent del seu import.

Article 100. Import de les retencions sobre arrendaments i subarrendaments d'immobles. (281)

La retenció a practicar sobre els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans, siga quina siga la seua qualificació, serà el resultat d'aplicar el percentatge del 19 per cent sobre tots els conceptes que se satisfacen l'arrendador, exclos l'Impost sobre el Valor Afegit.

(277) 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 els percentatges de pagaments a compte del 19 per cent previstos en aquest article seran el 20 per 100.

(278) Article 97 del Reglament IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article Segon.Set del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(279) 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 Primer.Vint-i-huit 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 sigut prèviament modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Dèsset 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).

(280) 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).

(281) 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).

Aquest percentatge es dividirà per dos quan l'immoble urbà estiga situat a Ceuta o Melilla, en els termes que preveu 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 a practicar sobre els rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge, siga quina siga la seua qualificació, serà el resultat d'aplicar el tipus de retenció del 24 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2. (282) La retenció a practicar sobre els rendiments dels restants conceptes previstos en l'article 75.2.b) d'aquest reglament, siga quina siga la seua qualificació, serà 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 corresponga realitzar per les retribucions satisfetes en espècie es calcularà aplicant al seu valor, determinat d'acord amb les regles de l'article 43.1 de la Llei de l'Impost, i per mitjà de l'aplicació, si és el cas, del procediment previst en la disposició addicional segona d'aquest reglament, el tipus que corresponga dels previstos en l'article 80 d'aquest reglament.

2. No hi haurà 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 redueixen la base imposable.

Disposició addicional segona. Acords previs de valoració de les retribucions en espècie del treball personal a l'efecte 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 rendiments del treball en espècie que satisfacen, podran sol·licitar a l'Administració tributària la valoració d'aquestes rendes, d'acord amb les regles de l'impost, només a l'efecte de determinar l'ingrés a compte corresponent.

2. La sol·licitud haurà de presentar-se per escrit abans d'efectuar l'entrega de béns o prestació de serveis als quals es refereix i s'acompanyarà d'una proposta de valoració formulada pel sol·licitant.

Aquest escrit, com a mínim, haurà de contindre:

- a) Identificació de la persona o entitat sol·licitant.
- b) Identificació i descripció de les entregues de béns i prestacions de serveis respecte de les quals se sol·licita la valoració.
- c) Valoració proposada, amb referència a la regla de valoració aplicada i a les circumstàncies econòmiques que hagen sigut preses en consideració.

3. L'Administració tributària examinarà la documentació referida en el punt anterior i podrà requerir als sol·licitants totes aquelles dades, informes, antecedents i justificants que tinguin relació amb la proposta.

Així mateix, els sol·licitants podran, en qualsevol moment del procediment anterior al tràmit d'audiència, presentar les al·legacions i aportar els documents i justificants que estimen oportuns.

Els sol·licitants podran proposar la pràctica de les proves que entenguin pertinents per qualsevol dels mitjans admesos en dret. Així mateix, l'Administració tributària podrà practicar les proves que estime necessàries.

Tant l'Administració tributària com els sol·licitants podran sol·licitar l'emissió d'informes pericials que versen 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 la posarà de manifest als sol·licitants, junt amb el contingut i les conclusions de les proves efectuades i els informes sol·licitats, els quals podran formular les al·legacions i presentar els documents i justificants que estimen pertinents en el termini de quinze dies.

El procediment haurà de finalitzar en el termini màxim de sis mesos, comptats des de la data en la qual la sol·licitud haja tingut entrada en qualsevol dels registres de l'òrgan administratiu competent o des de la data de la seua esmena a requeriment de l'Administració tributària. La falta de resolució de l'Administració tributària en el termini indicat implicarà l'acceptació dels valors proposats pel sol·licitant.

4. La resolució que pose fi al procediment podrà:

- 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 serà motivada i, en cas que s'aprove, haurà de contindre 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 hagen d'entendre's bàsiques amb vista a la seua aplicació, en les quals destaquen les hipòtesis fonamentals.
- e) Període al qual es refereix la proposta. El termini màxim de vigència serà de tres anys.
- f) Raons o motius pels quals l'Administració tributària aprova la proposta.
- g) Indicació del caràcter vinculant de la valoració.

(282) 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).

5. La resolució que es dicte no serà recurrible, sense perjudici dels recursos i reclamacions que es puguin interposar contra els actes de liquidació que s'efectuen com a conseqüència de l'aplicació dels valors establits en la resolució.

6. L'Administració tributària i els sol·licitants hauran 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 varien significativament les circumstàncies econòmiques que van fonamentar la valoració.

7. L'òrgan competent per a informar, instruir i resoldre el procediment serà 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 corresponga realitzar per les retribucions satisfetes en espècie es calcularà aplicant el percentatge previst en la secció 2a del capítol II anterior al resultat d'incrementar en un 20 per cent el valor d'adquisició o cost per al pagador.

2. (283) Quan l'obligació d'ingressar a compte tinga el seu 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, constituirà 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 corresponga realitzar per les retribucions satisfetes en espècie es calcularà aplicant al seu valor de mercat el percentatge que en resulte del que disposa la secció 3a del capítol II anterior.

Article 105. Ingressos a compte sobre determinats guanys patrimonials.

1. La quantia de l'ingrés a compte que corresponga realitzar pels premis satisfets en espècie, que constitueixen guanys patrimonials, es calcularà aplicant el percentatge previst en 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 corresponga realitzar pels guanys patrimonials satisfets en espècie derivades dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques es calcularà aplicant al seu valor de mercat el percentatge previst en l'article 99.2 d'aquest reglament.

(283) Apartat 2 de l'article 103 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Dihuit 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 106. Ingré a compte sobre altres rendes.

La quantia de l'ingrés a compte sobre les rendes en espècie a les quals es refereixen els articles 100 i 101 del present Reglament es calcularà aplicant al seu valor de mercat el percentatge previst en aquests.

Article 107. Ingressos a compte sobre drets d'imatge. (Aquest article es transcriu, junt amb l'article 92 de la llei, en la pàgina 867).

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte. (Aquest article es transcriu junt amb l'article 105 de la llei).

Article 109. Obligats al pagament fraccionat.

1. Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques estaran 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 en resulte del que estableixen els articles següents, sense perjudici de les excepcions previstes en els apartats següents.

2. Els contribuents que exercisquen activitats professionals no estaran obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes 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 exercisquen activitats agrícoles o ramaderes no estaran obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'explotació, a 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 exercisquen activitats forestals no estaran obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'activitat, a 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 es tindrà en compte el percentatge d'ingressos que hagen sigut objecte de retenció o ingrés a compte durant el període al qual es refereix el pagament fraccionat.

Article 110. Import del fraccionament. (284)

1. Els contribuents als quals es refereix l'article anterior ingressaran, en cada termini, les quantitats següents:

a) Per les activitats que estiguen en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues 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 al qual es refereix el pagament fraccionat.

(284) 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).

De la quantitat resultant per aplicació del que disposa aquesta lletra es deduiran els pagaments fraccionats que, en relació amb aquestes activitats, hauria correspost ingressar en els trimestres anteriors del mateix any si no s'haguera aplicat el que disposa la lletra c) de l'apartat 3 d'aquest article.

b) Per les activitats que estiguen en el mètode d'estimació objectiva, el 4 per cent dels rendiments nets resultants de l'aplicació del dit mètode en funció de les dades base del primer dia de l'any al qual es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en el qual aquestes hagen començat.

No obstant això, en el supòsit d'activitats que tinguin només una persona assalariada el percentatge anterior serà el 3 per cent, i en cas que no disposi de personal assalariat aquest percentatge serà el 2 per cent.

Quan algunes de les dades base no es puga determinar el primer dia de l'any, es prendrà, a l'efecte del pagament fraccionat, la corresponent a l'any immediat anterior. En cas que no es puga determinar cap dada base, el pagament fraccionat consistirà en el 2 per cent del volum de vendes o ingressos del trimestre.

c) Quan es tracte d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, siga quin siga el mètode de determinació del rendiment net, el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, exloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions.

2. Els percentatges assenyalats en l'apartat anterior es dividiran per dos per a les activitats econòmiques que tinguin dret a la deducció en la quota prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'Impost.

3. (285) De la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors, es podran deduir, si és el cas:

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 al qual es refereix el pagament fraccionat, quan es tracte de:

1r. Activitats professionals que determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.

2n. Arrendament d'immobles urbans que constituïska activitat econòmica.

3r. Cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització que constituïska activitat econòmica, i la resta de rendes previstes en l'article 75.2 b) del present reglament.

b) Les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats d'acord amb el que disposen els articles 95 i 104 d'aquest reglament corresponents al trimestre, quan es tracte de:

1r. Activitats econòmiques que determinen 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 siga superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 1 anterior, així com, si és el cas, del que disposa l'apartat 2 anterior, podrà deduir-se aquesta diferència en qualsevol dels següents pagaments fraccionats corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeta i fins al límit màxim de l'esmentat import.

2n. Activitats agrícoles, ramaderes o forestals no incloses en el número 1r anterior.

c) (286) Quan la quantia dels rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici anterior siga igual o inferior a 12.000 euros, l'import que en resulte 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 d'aquesta lletra siga superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors i en les lletres a) i b) d'aquest apartat, la diferència podrà deduir-se en qualsevol dels següents pagaments fraccionats corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeta i fins al límit màxim de l'esmentat import.

d) (287) Quan els contribuents destinen quantitats per a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual utilitzant finançament alié, per les quals tinguin dret a la deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria diuïtana de la Llei de l'Impost, les quanties que s'esmenten a continuació:

1r. Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats que estiguen en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, amb uns rendiments íntegres previsible del període impositiu inferiors a 33.007,2 euros, es podrà 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 al qual es refereix el pagament fraccionat.

A aquests efectes es consideraran com a rendiments íntegres previsible del període impositiu els que re-

(286) Lletra c) de l'apartat 3 de l'article 110 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Dènou 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).

(287) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 110 redactada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 per article Segon.Primr. Dotze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(285) 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).

sulten d'elevar a l'any els rendiments íntegres corresponents al primer trimestre.

En cap cas podrà practicar-se una deducció per import superior a 660,14 euros en cada trimestre.

2n. Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats que estiguen 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 al qual es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en el qual aquestes hagen començat, inferiors a 33.007,2 euros, es podrà deduir el 0,5 per cent dels esmentats rendiments nets. No obstant això, quan no es puga determinar cap dada base s'aplicarà la deducció prevista en el número 3r d'aquesta lletra sobre el volum de vendes o ingressos del trimestre.

3r. Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, siga quin siga el mètode de determinació del rendiment net, amb un volum previsible d'ingressos del període impositiu, exloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions, inferior a 33.007,2 euros, es podrà deduir el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, exloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions.

A aquests efectes es considerarà com a volum previsible d'ingressos del període impositiu el resultat d'elevar a l'any el volum d'ingressos del primer trimestre, exloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions.

En cap cas es podrà practicar una deducció per un import acumulat en el període impositiu superior a 660,14 euros.

Les deduccions previstes en aquesta lletra d) no resultaran aplicables quan els contribuents exercisquen dues o més activitats compreses en ordinals distints, ni quan perceben rendiments del treball i hagen efectuat al seu pagador la comunicació a la qual es refereix el paràgraf segon de l'article 88.1 d'aquest reglament, ni quan les quantitats es destinen a la construcció o ampliació de l'habitatge.

4. Els contribuents podran aplicar en cada un dels pagaments fraccionats percentatges superiors als indicats.

5. (288) Suprimit

Article 111. Declaració i ingrés.

1. Els empresaris i professionals estaran obligats a declarar i ingressar trimestralment en el Tresor Públic les quantitats determinades d'acord amb el que disposa l'article anterior en els terminis següents:

- Els tres primers trimestres, entre el dia 1 i el 20 dels mesos d'abril, juliol i octubre.
- Quart trimestre, entre el dia 1 i el 30 del mes de gener.

(288) Apartat 5 de l'article 110 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Únic.Vint 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).

Quan de l'aplicació del que disposa l'article anterior no resulten quantitats a ingressar, els contribuents presentaran una declaració negativa.

2. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà prorrogar els terminis als quals fa referència aquest article, així com establir supòsits d'ingrés semestral amb les adaptacions que siguen procedents dels percentatges determinats en l'article anterior.

3. Els contribuents presentaran les declaracions davant de l'òrgan competent de l'Administració tributària i ingressaran el seu import en el Tresor Públic. La declaració s'ajustarà a les condicions i requisits i l'ingrés s'efectuarà en la forma i lloc que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. (289)

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 s'efectuarà per cada un dels socis, comuns o particips, en proporció a la seua participació en el benefici de l'entitat.

CAPÍTOL III

Liquidacions provisionals

Article 102. Liquidació provisional.

L'Administració tributària podrà dictar la liquidació provisional que pertoque de conformitat amb allò 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 practicarà la liquidació provisional a la qual es refereix l'article 102 de la Llei de l'Impost quan les dades facilitades pel contribuent al pagador de rendiments del treball siguen falses, incorrectes o inexactes, i s'hagen practicat, com a conseqüència d'això, unes retencions inferiors a les que haurien sigut procedents. Per a la pràctica d'aquesta liquidació provisional només es computaran les retencions efectivament practacades que es deriven de les dades facilitades pel contribuent al pagador.

Igualment, quan sol·liciten la devolució que corresponga per mitjà de la presentació de l'oportuna autoliquidació o de l'esborrany degudament subscrit o confirmat, la liquidació provisional que puga practicar l'Administració tributària no podrà implicar a càrrec del contribuent cap obligació diferent de la restitució de la quantia prèviament tornada més l'interés

(289) Vegeu l'Ordre EHA/672/2007, de 19 de març, per la qual s'aproven els models 130 i 131, de declaració-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 dels quals es du a terme per l'Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19).

de demora al qual 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'entendrà sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que pugui realitzar l'Administració tributària.

Article 103. Devolució derivada de la normativa del tribut. (290)

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 les quals es refereix el paràgraf d) de l'article 79 d'aquesta llei i, si és el cas, de les deduccions previstes en l'article 81 i 81 bis d'aquesta llei, siga superior a l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària practicarà, si és procedent, liquidació provisional dins dels sis mesos següents al terme del termini establert per a la presentació de la declaració.

Quan la declaració haja sigut presentada fora de termini, els sis mesos als quals es refereix el paràgraf anterior es computaran des de la data de la seua presentació.

2. Quan la quota resultant de l'autoliquidació o, si és el cas, de la liquidació provisional, siga inferior a la suma de les quantitats efectivament retingudes i dels pagaments a compte d'aquest impost realitzats, així com de les quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents a les quals es refereix la lletra d) de l'article 79 d'aquesta llei i, si és el cas, de les deduccions previstes en l'article 81 i 81 bis d'aquesta llei, l'Administració tributària procedirà a tornar d'ofici l'excés sobre l'esmentada quota, sense perjudici de la pràctica de les ulteriors liquidacions, provisionals o definitives, que siguen procedents.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini establert en l'apartat 1 anterior, l'Administració tributària procedirà a tornar d'ofici l'excés sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives ulteriors que puguin resultar procedents.

4. Transcorregut el termini establert en l'apartat 1 d'aquest article sense que s'haja ordenat el pagament de la devolució per causa no imputable al contribuent, s'aplicarà a la quantitat pendent de devolució l'interès de demora en la quantia i forma prevista en els articles 26.6 i 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. El procediment de devolució serà el previst en els articles 124 a 127, ambdós inclosos, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i en la seua normativa de desplegament.

(290) Apartats 1 i 2 de l'article 103 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Seixanta-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).

Article 65. Devolucions derivades de la normativa del tribut.

1. A l'efecte del que disposa l'article 103 de la Llei de l'Impost, la sol·licitud de devolució derivada de la normativa del tribut s'haurà d'efectuar per mitjà de la presentació de la declaració corresponent, ja consistisca aquesta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració subscrit o confirmat pel contribuent.

2. Les devolucions a les quals es refereix l'article 103 de la Llei de l'Impost es realitzaran per transferència bancària.

3. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques podrà autoritzar les devolucions a les quals es refereix l'apartat anterior per xec barrat o nominatiu quan concórreguen circumstàncies que ho justifiquen.

CAPÍTOL IV

Obligacions formals

Article 104. Obligacions formals dels contribuents.

1. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques estaran 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 hagen de constar en les seues declaracions.

2. A l'efecte d'aquesta llei, els contribuents que exercisquen activitats empresarials el rendiment de les quals es determine pel mètode d'estimació directa estaran obligats a portar comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç.

No obstant això, reglamentàriament es podrà exceptuar d'aquesta obligació els contribuents l'activitat empresarial dels quals no tinga caràcter mercantil d'acord amb el Codi de Comerç, i aquells contribuents que determinen el seu rendiment net per la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

3. Així mateix, els contribuents d'aquest impost estaran obligats a portar els llibres o registres que reglamentàriament s'establisquen.

4. Reglamentàriament podran establir-se 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 el Patrimoni, destinades al control de les rendes o de la utilització de determinats béns i drets dels contribuents.

5. (291) Els contribuents d'aquest impost que siguen titulars del patrimoni protegit regulat en 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

(291) 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).

amb aquesta finalitat, hauran de presentar una declaració en la qual s'indique 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 reglamentàriament s'establisquen.

Article 68. Obligacions formals, comptables i registrals.

1. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques estaran 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 hagen de constar en les seues declaracions, a aportar-los juntament amb les declaracions de l'impost, quan així s'establisca i a exhibir-los davant dels òrgans competents de l'Administració tributària, quan siguen requerits a aquest efecte.

2. Els contribuents que exercisquen activitats empresarials el rendiment de les quals es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, estaran obligats a portar comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç.

3. No obstant el que disposa l'apartat anterior, quan l'activitat empresarial realitzada no tinga caràcter mercantil, d'acord amb el Codi de Comerç, les obligacions comptables es limitaran a portar els següents llibres registres:

a) Llibre registre de vendes i ingressos.

b) Llibre registre de compres i despeses.

c) Llibre registre de béns d'inversió.

4. Els contribuents que exercisquen activitats empresarials el rendiment de les quals es determine en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, estaran obligats a portar els llibres assenyalats en l'apartat anterior.

5. Els contribuents que exercisquen activitats professionals el rendiment de les quals es determine en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, estaran obligats a portar els següents llibres registres:

a) Llibre registre d'ingressos.

b) Llibre registre de despeses.

c) Llibre registre de béns d'inversió.

d) Llibre registre de provisions de fons i bestretes.

6. (292) Els contribuents que exercisquen activitats econòmiques que determinen el seu rendiment net per mitjà del mètode d'estimació objectiva hauran 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 de-

cret 1619/2012, de 28 de novembre, i les factures o justificants documentals d'un altre tipus rebuts. Igualment, hauran de conservar els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats de conformitat amb el que, si és el cas, preveja l'ordre ministerial que els approve.

A l'efecte del que preveu la lletra d) de l'article 32.2 d'aquest reglament, els contribuents que realitzen les activitats a les quals es refereix l'esmentada lletra d) hauran de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

7. Els contribuents acollits a aquest mètode que dedueixen amortitzacions estaran obligats a portar un llibre registre de béns d'inversió. A més, per les activitats el rendiment net de les quals es determine tenint en compte el volum d'operacions hauran de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

8. Les entitats en règim d'atribució de rendes que exercisquen activitats econòmiques, portaran uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que corresponga efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuns o participis.

9. S'autoritza el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques per a determinar la manera de portar els llibres registre als quals es refereix aquest article. (293)

10. Els contribuents que porten comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de Comerç no estaran obligats a portar els llibres registres establits 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 retindre i practicar ingressos a compte haurà de presentar, en els terminis, forma i llocs que s'establisquen reglamentàriament, declaració de les quantitats retingudes o pagaments a compte realitzats, o declaració negativa quan no siga procedent la seua pràctica. Així mateix, haurà de presentar una declaració anual de retencions i ingressos a compte amb el contingut que es determine reglamentàriament.

El subjecte obligat a retindre i practicar ingressos a compte estarà obligat a conservar la documentació corresponent i a expedir, en les condicions que reglamentàriament es determinen, certificació acreditativa de les retencions o ingressos a compte efectuats.

Els models de declaració corresponents els aprovarà el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

(293) Vegeu l'Ordre de 4 de maig de 1993, per la qual es regula la forma d'administració i diligència dels llibres-registres en l'IRPF (BOE del 6), modificada per les ordes 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 Fòrum 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).

(292) Apartat 6 de l'article 68 del Reglament IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article Segon. Tercer.Dos del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), va modificar l'apartat 6 de l'article 68 del Reglament de l'IRPF.

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte.

1. (294) El subjecte obligat a retindre i practicar ingressos a compte haurà de presentar, en els primers vint dies naturals dels mesos d'abril, juliol, octubre i gener, declaració de les quantitats retingudes i dels ingressos a compte que corresponguen pel trimestre natural immediat anterior, i ingressar el seu import en el Tresor Públic.

No obstant això, la declaració i ingrés a la qual es refereix el paràgraf anterior s'efectuarà en els vint primers dies naturals de cada mes, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte que corresponguen pel mes immediat anterior, quan es tracte de retenidors o obligats en els quals concòrrer les circumstàncies a les quals es refereixen els números 1r i 1r bis 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. Com a excepció, la declaració i l'ingrés corresponent al mes de juliol s'efectuarà durant el mes d'agost i els vint primers dies naturals del mes de setembre immediat posterior.

El que disposa el paràgraf anterior resultarà igualment aplicable quan es tracte de retenidors o obligats a ingressar a compte que tinguin la consideració d'administracions públiques, inclosa la Seguretat Social, l'últim pressupost anual de les quals aprovat abans de l'inici de l'exercici supere la quantitat de 6 milions d'euros, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte corresponents a les rendes a les quals 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 l'ingrés corresponent, quan l'entitat pagadora del rendiment sigui l'Administració de l'Estat i el procediment establert per al seu pagament així ho permeta, s'efectuarà de manera directa.

El retenidor o obligat a ingressar a compte presentarà declaració negativa quan, a pesar d'haver satisfet rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, no haja sigut procedent, per raó de la seua quantia, la pràctica de retenció o ingrés a cap compte. No serà procedent la presentació de declaració negativa quan no s'hagen satisfet, en el període de declaració, rendes sotmeses a retenció i ingrés a compte.

2. El retenidor o obligat a ingressar a compte haurà de presentar en els primers vint dies naturals del mes de gener una declaració anual de les retencions i ingressos a compte efectuats. No obstant això, en cas que aquesta declaració es presente en suport directament llegible per ordinador o haja sigut generada per mitjà de la utilització, exclusivament, dels corresponents mòduls d'impressió desenvolupats, a aquests efectes, per l'Administració tributària, el termini de presentació serà el comprés entre l'1 de gener i el 31 de gener de l'any següent al qual correspon aquesta declaració.

En aquesta declaració, a més de les seues dades d'identificació, podrà exigir-se que conste una relació nominativa dels perceptors amb les dades següents:

- a) Nom i cognoms.
- b) Número d'identificació fiscal.
- c) **(295)** Renda obtinguda, amb indicació de la identificació, descripció i naturalesa dels conceptes, així com de l'exercici en el qual aquesta renda s'ha meritat, incloent-hi les rendes no sotmeses a retenció o ingrés a compte per raó de la seua quantia, així com les dietes exceptuades de gravamen i les rendes exemptes.

No obstant això, respecte dels rendiments del treball exempts previstos en les lletres a) i b) de l'article 42.3 de la Llei de l'Impost, únicament s'exigiran dades quan per a la prestació dels serveis s'utilitzen fórmules indirectes.

- d) Reduccions aplicades d'acord amb el que preveuen els articles 18, apartats 2 i 3, 26.2 i disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'Impost.
- e) Despeses deduïbles a les quals 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 els de defensa jurídica, sempre que s'hagen deduït pel pagador dels rendiments satisfets.

- f) Circumstàncies personals i familiars i import de les reduccions que ha tingut en compte el pagador per a l'aplicació del percentatge de retenció corresponent.

- g) Import de les pensions compensatòries entre cònjuges i anualitats per aliments que s'han tingut en compte per a la pràctica de les retencions.

- h) **(296)** Que el contribuent li ha comunicat que està destinant quantitats per a l'adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual utilitzant finançament alié, per les quals tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria dihuïtana de la Llei de l'Impost.

- i) Retenció practicada o ingrés a compte efectuat.
- j) Quantitats reintegrades al pagador procedents de rendes meritades en exercicis anteriors.

A les mateixes obligacions establides en els paràgrafs anteriors estaran subjectes les entitats domiciliades residents o representants a Espanya, que paguen per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin depositàries o gestionen el cobrament de les rendes de valors.

3. El retenidor o obligat a ingressar a compte haurà d'expedir en favor del contribuent certificació acreditativa **(297)** de les retencions practicades o dels in-

(295) Lletres c) de l'apartat 2 de l'article 108 del Reglament de l'IRPF modificada, 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 de l'11).

(296) Lletres h) de l'apartat 2 de l'article 108 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 l'article segon.Primer.Onze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(297) Vegeu la Resolució de 15 de desembre de 1999, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Esta-

gressos a compte efectuats, així com de les dades restants referents al contribuent que s'han d'incloure-hi en la declaració anual a la qual es refereix l'apartat anterior.

L'esmentada certificació s'haurà de posar a disposició del contribuent abans de l'obertura del termini de declaració per aquest impost.

A les mateixes obligacions establides en els paràgrafs anteriors estaran subjectes les entitats domiciliades, residents o representades a Espanya, que paguen per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin depositàries o gestionen el cobrament de rendes de valors.

4. Els pagadors hauran de comunicar als contribuents la retenció o l'ingrés a compte practicat en el moment que satisfacen les rendes indicant el percentatge aplicat, excepte en rendiments d'activitats econòmiques.

5. (298) Les declaracions a les quals es refereix aquest article es realitzaran en els models que

tal d'Administració Tributària, per la qual s'aproven models d'utilització voluntària de certificació de retencions i ingressos a compte corresponent 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 procedents de l'arrendament d'immobles urbans (BOE del 16).

(298) Els models aprovats per a cada classe de rendes són:

a) Rendiments del treball i activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda:

-Model 111 aprovat per l'Ordre EHA/586/2011, de 9 de març (BOE del 18). Cal tindre 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 les Ordres HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18), HAP/2178/2014, de 18 de novembre (BOE del 24) i HAP/2429/2015, de 10 de novembre (BOE del 18). Vegeu, també, les Ordres EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21) i HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18).

b) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de la transmissió o amortització d'actius representatius de la captació i 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 EHA/3021/2007, de l'11 d'octubre (BOE del 18). Vegeu, també, les Ordres EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30) i HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

c) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de compentes en qualsevol classe 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 les Ordres EHA/3302/2010, de 16 de desembre (BOE del 22), EHA/3377/2011, d'1 de desembre (BOE del 12) i 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 ca-

per a cada classe de rendes estableix el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui, així mateix, podrà determinar les dades que s'han d'incloure-hi en les declaracions, de les previstes en l'apartat 2 anterior, i el retenció o obligat a ingressar a compte estarà obligat a omplir la totalitat de les dades així determinades i contingudes en les declaracions que l'afecten.

La declaració i l'ingrés s'efectuaran en la forma i el lloc que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui podrà establir els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics i ampliar el termini corresponent a les declaracions que puguin presentar-se per aquesta via, atenent raons de caràcter tècnic, així com modificar la quantia del pressupost anual i la naturalesa de les rendes a les quals es refereix el paràgraf tercer de l'apartat 1 d'aquest article.

pitalització 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 modificat 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'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 les Ordres EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18) i Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu també les Ordres EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21) i 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 les Ordres EHA/3062/2010 de 22 de novembre (BOE del 30), HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21) i 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 subarrendament 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 Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19). Vegeu, també, les Ordres EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29) i 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, les Ordres EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21) i HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

g) Rendiments o guanys patrimonials derivades 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 1 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).

6. La declaració i l'ingrés del pagament a compte al qual es refereix l'apartat 3r de l'article 76.2.d) d'aquest reglament s'efectuarà en la forma, el lloc i termini que determine el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

2. Reglamentàriament podran establir-se obligacions de subministrament d'informació per a les persones i entitats que desenvolupen o es troben en les operacions o situacions següents:

a) Per a les entitats prestadores, en relació amb els préstecs hipotecaris concedits per a l'adquisició d'habitatges.

b) Per a les entitats que abonon rendiments del treball o del capital no sotmeses a retenció.

c) Per a les entitats i persones jurídiques que satisfacen premis, encara que tinguin la consideració de rendes exemptes a l'efecte de l'impost.

d) Per a les entitats perceptores de donatius que donen dret a deducció per aquest impost, en relació amb la identitat dels donants, així com els imports rebuts, quan aquests hagen sol·licitat certificació acreditativa de la donació a l'efecte de la declaració per aquest impost.

e) (299) Per a les entitats a les quals es refereix l'article 68.1 d'aquesta llei els socis o accionistes de les quals hagen sol·licitat la certificació prevista en aquest.

f) (300) Per a les entitats que distribuïsquen prima d'emissió o reduïsquen capital amb devolució d'aportacions, en relació amb les distribucions realitzades no sotmeses a retenció.

g) (301) Per a les entitats asseguradores domiciliades en un altre estat membre de l'Espai Econòmic Europeu que operen a Espanya en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions que es realitzen a Espanya.

h) (302) Per a les entitats previstes en el penúltim paràgraf de l'apartat 2 de l'article 99 d'aquesta llei, en relació amb les operacions que es realitzen a Espanya.

(299) Lletre e) de l'apartat 2 de l'article 105 modificat, 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 seua internacionalització (BOE del 28).

(300) Lletre f) de l'apartat 52 de l'article 105 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Seixanta-huit 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).

(301) Lletre g) de l'apartat 2 de l'article 105 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició final onzena.Dos de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE del 15).

(302) Lletre h) de l'apartat 2 de l'article 105 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició final onzena.Dos de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE del 15).

Article 69. Altres obligacions formals d'informació. (303)

1. Les entitats a les quals es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'Impost hauran de presentar una declaració informativa sobre les certificacions expedides d'acord amb el que preveu el número 5é de l'esmentat article 68.1 en el qual, a més de les seues dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, faran 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 es realitzarà en el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediat anterior.

2. Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'Impost hauran de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la informació següent referida als donants:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import del donatiu.

d) Indicació de si el donatiu dóna dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà en el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediat anterior.

(304)

3. (...)

4. (...)

5. Les entitats que duguen 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 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, hauran de presentar una declara-

(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 les Ordres HAP/2201/2014, de 21 de novembre i HAP/2250/2015, de 23 d'octubre. Vegeu, també, les Ordres EHA/ 3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30) i HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

ció informativa relativa a les operacions que, d'acord amb el que disposa l'article 75.3.h) d'aquest reglament, no es troben sotmeses a retenció, realitzades a favor de persones físiques, que incloga les dades següents:

- a) Identificació completa dels socis o participants que reben qualsevol import, béns o drets com a conseqüència de aquestes operacions, incloent-hi el seu número d'identificació fiscal i el percentatge de participació en l'entitat declarant.
- b) Identificació completa de les accions o participacions afectades per la reducció o que ostenta el declarat en cas de distribució de prima d'emissió, incloent-hi la seua classe, número, valor nominal i, si és el cas, codi d'identificació.
- c) Data i béns, drets o import rebuts en l'operació.
- d) Import dels fons propis que corresponguen a les accions o participacions afectades per la reducció de capital o que ostenta el declarat en cas de distribució de la prima d'emissió, corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la reducció de capital o distribució de la prima d'emissió i minorat en l'import dels beneficis repartits abans de la data de l'operació, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en aquests fons propis.

No obstant això, les entitats que duguen a terme operacions de reducció de capital amb devolució d'aportacions o de distribució de prima d'emissió no estaran obligades a presentar la declaració informativa a la qual es refereix aquest apartat quan en aquestes operacions intervinga algun dels subjectes obligats a presentar la declaració informativa a la qual es refereix l'article 42 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà en el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediat anterior.

6. Els òrgans o les entitats gestors de la Seguretat Social i les mutualitats hauran de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària informació mensual i anual dels seus afiliats o mutualistes, en el termini que establisca el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, en la qual podrà exigir-se que consten les dades següents:

- a) Nom, cognoms, número d'identificació fiscal i número d'afiliació d'aquests.
- b) Règim de cotització i període d'alta.
- c) Cotitzacions i quotes totals meritedes. **(305)**

(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 ha d'ajustar-se la informació mensual que els òrgans i les entitats gestores de la Seguretat Social i mutualitats estan obligades a subministrar (BOE del 30). Per la seua banda, l'Ordre

7. Les dades que es troben en el Registre Civil relatives a naixements, adopcions i defuncions s'hauran de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària en el lloc, la forma, els terminis i la periodicitat que establisca el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui podrà exigir, a aquests efectes, que hi conste la informació següent:

- a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la persona a qui es refereix la informació.
- b) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la mare i, si és el cas, del pare en cas de naixement, adopcions i defuncions de menors d'edat. **(306)**

8. (...)

9. Les declaracions informatives a les quals es refereixen els apartats anteriors s'efectuaran en la forma i el lloc que establisca el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, qui podrà determinar el procediment i les condicions en els quals serà procedent la seua presentació 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 és el cas, les sancions tributàries, per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques tindran la mateixa consideració que les referides en l'article 1365 del Codi Civil i, en conseqüència, els béns de guanys respondran directament davant de l'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 qualificaran i sancionaran d'acord amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense perjudici de les especialitats previstes en aquesta Llei. **(307)**

3580/2003, de 17 de desembre, va aprovar el model 156 de declaració informativa anual de les cotitzacions d'afiliats i mutualistes (BOE del 23). Cal tindre en compte també l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30) o 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, a la qual ha d'ajustar-se la informació mensual sobre determinades dades que es troben en el 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, previ esgotament de la via economicoadministrativa, serà l'única competent per a dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se susciten entre l'Administració tributària i els contribuents, retenidors i la resta d'obligats tributaris en relació amb qualsevol de les qüestions a les quals 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 pose de manifest com a conseqüència de l'exercici del dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten 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 estarà subjecta a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del titular dels recursos econòmics que en cada cas corresponga, 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 complica els requisits de l'esmentada disposició addicional primera.

b) Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiu, dels drets que corresponguen al treballador segons el contracte d'assegurança original en cas de cessament de la relació laboral.

Els supòsits establits en els paràgrafs a) i b) anteriors no alteraran la naturalesa de les primes respecte de la seua 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 establert en el paràgraf b) anterior, si les primes no van ser imputades, l'empresa podrà deduir-les en ocasió d'aquesta mobilització.

Tampoc quedarà subjecta a l'Impost sobre la Renda de les persones físiques la renda que es pose de manifest com a conseqüència de la participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumenten 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 aquesta participació en beneficis es destine a l'augment de les prestacions assegurades en els contractes esmentats.

Disposició addicional segona. Retribucions en espècie.

No tindran 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 s'haja posat a disposició del prestatari també abans d'eixa data.

(308) Vegeu els articles 213 i següents de la Llei general tributària.

Disposició addicional tercera. Plans individuals d'estalvi sistemàtic.

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic es configuren com contractes subscrits amb entitats asseguradores per a constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) Els recursos aportats s'instrumentaran a través d'assegurances individuals de vida en les quals el contractant, assegurat i beneficiari siga el mateix contribuent.

b) La renda vitalícia es constituirà amb els drets econòmics procedents d'aquestes assegurances de vida. En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

c) El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes serà de 8.000 euros, i serà independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, l'import total de les primes acumulades en aquests contractes no podrà 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 tributarà d'acord amb el que preveu aquesta llei en proporció a la disposició realitzada. A aquests efectes, es considerarà que la quantitat recuperada corresponga a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seua corresponent rendibilitat.

En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent haurà d'integrar en el període impositiu en el qual es produïssa 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 seran 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 fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable de l'impost.

f) En el condicionat del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seues sigles queden reservades als contractes que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

g) **(309)** La primera prima satisfeta haurà de tindre una antiguitat superior a cinc anys en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

h) La renda vitalícia que es perceba tributarà de conformitat amb el que disposa el número 2n de l'article 25.3 a) d'aquesta llei.

(309) Lletra g) de la disposició addicional tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Seixanta-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).

Reglamentàriament es podran 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 podran, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguen prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre seguirà, quan se li aplique, el procediment disposat en l'apartat 3 de l'article 49 i en la disposició transitòria huitena d'aquest reglament relatiu als plans de previsió assegurats.

Amb periodicitat anual les entitats asseguradores hauran de comunicar als prenedors de plans individuals d'estalvi sistemàtic el valor dels drets dels quals són titulars i trimestralment posar a la seua disposició aquesta informació.

Disposició addicional quarta. Rendes forestals.

No s'integraran en la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques les subvencions concedides als que 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 la qual es tracte, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys.

Disposició addicional cinquena. Subvencions de la política agrària comunitària i ajudes públiques.

1. No s'integraran en la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de:

a) La percepció de les ajudes següents de la política agrària comunitària:

1r. Abandó definitiu del cultiu de la vinya.

2n. Prima a l'arrancada de plantacions de pomers.

3r. Prima a l'arrancada de bananers.

4t. Abandó definitiu de la producció lletera.

5é. Abandó definitiu del cultiu de peres, bresquilles i nectarines.

6é. Arrancada de plantacions de peres, bresquilles i nectarines.

7é. Abandó definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

b) La percepció de les ajudes següents de la política pesquera comunitària: paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seua transmissió per a la constitució de societats mixtes en tercers països, així com per l'abandó definitiu de l'activitat pesquera.

c) La percepció d'ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació o aforament d'elements patrimonials. (310)

d) La percepció de les ajudes a l'abandó de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes que complisquen els requisits establits en la normativa reguladora de la concessió de 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 afectarà als animals destinats a la reproducció.

2. Per a calcular la renda que no s'integrarà en la base imposable es tindrà en compte tant l'import de les ajudes percebudes com les pèrdues patrimonials que, si és el cas, es produïsquen en els elements patrimonials. Quan l'import d'aquestes ajudes siga inferior al de les pèrdues produïdes en els esmentats elements, podrà integrar-se en la base imposable la diferència negativa. Quan no hi haja pèrdues, només se n'exclourà de gravamen l'import de les ajudes.

3. Les ajudes públiques, diferents de les previstes en l'apartat 1 anterior, percebudes per a la reparació dels danys patits en elements patrimonials per incendi, inundació, aforament o altres causes naturals, s'integraran en la base imposable en la part en la qual excedisquen el cost de reparació d'aquests. En cap cas, els costos de reparació, fins a l'import de l'esmentada ajuda, seran fiscalment deduïbles ni es computaran com a millora.

No s'integraran en la base imposable d'aquest impost, les ajudes públiques percebudes per a compensar el desallotjament temporal o definitiu per idèntiques causes de l'habitatge habitual del contribuent o del local en el qual el titular de l'activitat econòmica l'exercisca. (311)

4. (312) No s'integraran 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 accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

Disposició addicional sisena. Beneficis fiscals especials aplicables en activitats agràries.

Els agricultors joves o assalariats agraris que determinen el rendiment net de la seua activitat per mitjà del règim d'estimació objectiva, podran reduir el corresponent a la seua activitat agrària en un 25 per cent durant els períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seua 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 acrediten la realització d'un pla de millora de l'explotació.

(311) Vegeu la nota anterior.

(312) Apartat 4 de la disposició addicional cinquena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.Dos del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per a 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).

(310) Vegeu la disposició addicional vint-i-quatre de aquesta llei.

El rendiment net al qual es refereix el paràgraf anterior serà el resultant exclusivament de l'aplicació de les normes que regulen el règim d'estimació objectiva.

Aquesta reducció es tindrà en compte a l'efecte de determinar la quantia dels pagaments fraccionats que s'hagen d'efectuar.

Disposició addicional setena. Tributació de determinades rendes obtingudes per contribuents que exercisquen l'activitat de transport per auto-taxi. (313)

El rendiment obtingut pels subjectes passius d'alta en l'epígraf 721.2 de la secció 1a de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, per la transmissió d'actius fixos immaterials en els casos de defunció, incapacitat permanent, jubilació, cessament d'activitat per reestructuració del sector i transmissió a familiars fins al segon grau, quedarà inclòs en el rendiment net resultant de l'aplicació de la modalitat de signes, índexs o mòduls del mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Reglamentàriament es desplegarà l'aplicació d'aquest precepte.

1. Els contribuents que exercisquen l'activitat de transport per auto-taxis, classificada en l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, que determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, reduiran, d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, els guanys patrimonials que se'ls produeixen com a conseqüència de la transmissió d'actius fixos intangibles, quan aquesta transmissió estiga motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector.

Així mateix, el que disposa el paràgraf anterior serà aplicable quan, per causes diferents de les assenyalades en aquest, es transmeten els actius intangibles a familiars fins al segon grau.

2. Els guanys patrimonials als quals es refereix l'apartat 1 anterior es reduiran d'acord amb les regles següents:

1a Es distingirà la part del guany que s'haja generat abans de l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i 31 de desembre de 2014, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que haja romàs en el patrimoni del contribuent.

2a La part del guany patrimonial generat abans de l'1 de gener de 2015 es reduirà aplicant els percentatges que figuren en la següent taula, tenint en compte el temps transcorregut des de la data d'adquisició fins al 31 de desembre de 2014.

(313) Disposició addicional setena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.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 immaterial	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 huit 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 huitena. Transmissions de valors o participacions no admeses a negociació després d'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'haja produït una reducció del capital instrumentada per mitjà d'una disminució del valor nominal que no afecte de la mateixa manera tots els valors o participacions en circulació del contribuent, s'aplicaran les regles previstes en la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta llei, amb les especialitats següents:

1r. Es considerarà com a valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que en resulte de l'aplicació del que preveu l'article 33.3. a) d'aquesta llei.

2n. En cas que el contribuent no haja transmés 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 la qual es refereix el paràgraf anterior, es minorarà del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis, fins a la seua anul·lació. L'exccés que pugua resultar tributarà com a guany patrimonial.

Disposició addicional novena. Mutualitats de treballadors per compte d'altri.

Podran 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 tinguen establides 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 esmentades mutualitats, sempre que hi haja un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeta cobrar les prestacions quan concórreguen les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Disposició addicional deu. Sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat.

Quan es realitzen aportacions a plans de pensions a favor de persones amb un grau d'invalidesa 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, a aquests els resultarà aplicable el règim financer dels plans de pensions, regulat en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions amb les especialitats següents:

1. Podran efectuar aportacions al pla de pensions tant la persona amb discapacitat participi com les persones que tinguin amb aquesta una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com el cònjuge o aquells que els tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment.

En aquests últims supòsits, les persones amb discapacitat hauran 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 podrà generar dret a prestacions de viudetat, orfandat o a favor dels que hagen realitzat aportacions al pla de pensions de la persona amb discapacitat en proporció a la seua aportació.

2. Com a límit màxim de les aportacions, a l'efecte del que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, s'aplicaran les quanties següents:

a) Les aportacions anuals màximes realitzades per les persones amb discapacitat participis no podran sobrepassar la quantitat de 24.250 euros.

b) Les aportacions anuals màximes realitzades per cada participi a favor de persones amb discapacitat lligades per relació de parentiu no podran sobrepassar la quantitat de 10.000 euros. Això sense perjudici de les aportacions que pugui realitzar al seu propi pla de pensions, d'acord amb el límit previst en 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 realitzades a favor d'una persona amb discapacitat, incloent-hi les seues pròpies aportacions, no podran sobrepassar la quantitat de 24.250 euros.

La inobservança d'aquests límits d'aportació serà objecte de la sanció prevista en l'article 36.4 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions. A aquests efectes, quan concórreguen diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, s'entendrà que el límit de 24.250 euros es cobreix, primer, amb les aportacions de la mateixa persona amb discapacitat, i quan aquestes no superen aquest límit amb les restants aportacions en proporció a la seua 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, tindrà 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. A l'efecte de la percepció de les prestacions s'aplicarà el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta llei.

4. Reglamentàriament podran establir-se especificacions en relació amb les contingències per les quals es poden satisfer les prestacions, a les quals es refereix l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

5. Reglamentàriament es determinaran els supòsits en els quals podran fer-se 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 regulat en aquesta disposició addicional serà 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 cobrisquen 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 a favor de persones amb discapacitat que complisquen els requisits previstos en els anteriors apartats i els que s'establisquen reglamentàriament. Els límits establits seran conjunts per a tots els sistemes de previsió social previstos en aquesta disposició.

Disposició addicional onzena. Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

U. Els esportistes professionals i d'alt nivell podran realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals, amb les especialitats següents:

1. Àmbit subjectiu. Es consideraran 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 consideraran 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 recaurà, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

2. Aportacions. No podran sobrepassar les aportacions anuals la quantitat màxima que s'establisca per als sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, incloent-hi les que hagen sigut imputades pels promotors en concepte de rendiments del treball quan s'efectuen aquestes últimes 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'admetran aportacions una vegada que finalitze la vida laboral com a esportista professional o es produísca la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i condicions que s'establisquen reglamentàriament.

(314) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre realitzada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

3. Contingències. Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les previstes per als 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 podran fer-se efectius en els supòsits previstos en l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i, addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitze la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perda la condició d'esportistes d'alt nivell.

5. Règim fiscal:

a) Les aportacions, directes o imputades, que compliquen els requisits anteriors podran 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 hagen pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit establert en la lletra a) podran reduir-se en els cinc exercicis següents.

Aquesta regla no resultarà aplicable a les aportacions que excedisquen el límit màxim previst en el número 2 d'aquest apartat U.

c) La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels esmentats en l'apartat 4 anterior determinarà l'obligació per al contribuent de reposar en la base imposable les reduccions indegudament realitzades, amb la pràctica de les autoliquidacions complementàries, que inclouran els interessos de demora. Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si és el cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball en el període impositiu en el qual es perceben.

d) Les prestacions percebudes, així com la percepció dels drets consolidats en els supòsits previstos en l'apartat 4 anterior, tributaran en la seua integritat com a rendiments del treball.

e) A l'efecte de la percepció de les prestacions s'aplicarà el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta llei.

Dos. Amb independència del règim previst en l'apartat anterior, els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagen finalitzat la seua vida laboral com a tals o hagen perdut aquesta condició, podran realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

Aquestes aportacions podran ser objecte de reducció en la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els supòsits previstos, per als plans de pensions, per 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'aplicarà el que estableix l'article 51.6 d'aquesta llei.

A l'efecte de la percepció de les prestacions s'aplicarà el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta llei.

Disposició adicional dotzena. Percentatge de compensació entre rendiments i guanys i pèrdues patrimonials que s'integren en la base imposable de l'estalvi en 2015, 2016 i 2017. (315)

El percentatge de compensació entre els saldos als quals 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 serà del 10, 15 i 20 per cent, respectivament.

Disposició adicional tretzena. Obligacions d'informació. (316)

1. (317) Reglamentàriament es podran 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 territori espanyol d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades en Espanya o en l'estranger, i al representant designat d'acord amb el que disposa l'article 55.7 i la disposició adicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que actue en nom de la gestora que opere en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions sobre accions o participacions de aquestes institucions, inclosa la informació de la qual disposen 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 hauran de subministrar informació, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, en relació amb les operacions, situacions, cobraments i pagaments que efectuen o es deriven de la tinença de valors o béns relacionats, directament o indirectament, amb països o territoris considerats com paradisos fiscals.

3. (318) Reglamentàriament es podran establir obligacions de subministrament d'informació en els supòsits següents:

(315) Disposició adicional dotzena nova redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Setanta-un 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 de la present llei i l'article 69 del Reglament de l'IRPF.

(317) Apartat 1 de la disposició adicional 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 en l'apartat 3 de la disposició adicional tretzena, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Setanta-dos de la Llei

a) A les entitats asseguradores, respecte dels plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència que comercialitzen, als quals es refereix l'article 51 d'aquesta llei.

b) A les entitats financeres, respecte dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que comercialitzen, als quals es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta llei, o de les rendes vitalícies assegurades previstes en l'article 38.3 d'aquesta llei

Article 69. Altres obligacions formals d'informació. (319)

(..)

8. Les entitats asseguradores que comercialitzen plans individuals d'estalvi sistemàtic a les quals es refereix la disposició addicional tercera de la Llei de l'Impost hauran de presentar, en els trenta primers dies naturals del mes de gener de l'any immediat següent, una declaració informativa en la qual es faran 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 de un contracte d'assegurança de vida en un pla individual d'estalvi sistemàtic d'acord amb la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'Impost, les dades previstes en les lletres a) i b) anteriors i la manifestació que es compleix el requisit del límit anual màxim satisfet en concepte de primes establert en aquesta disposició.

No obstant això, en cas que la declaració es presenti en suport directament llegible per ordinador, el termini de presentació finalitzarà el dia 20 de febrer de l'any immediat següent.

c) A la Seguretat Social i les mutualitats, respecte de les cotitzacions i quotes meritades en relació amb els seus afiliats o mutualistes.

e) Les entitats que comercialitzen els contractes regulats en la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta 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 comercialitzen plans d'estalvi a llarg termini hauran de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la següent informació referida als que hagen sigut 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 siga titular.

c) Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas d'haver-se mobilitzat els recursos del Pla, es prendrà la data original.

d) Aportacions realitzades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, incloent-hi, si és el cas, 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, es farà 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 és el cas, haja de realitzar-se.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà en el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediat anterior.

f) A les comunitats autònomes i a l'Institut de Majors i Serveis Socials, respecte de les persones que complisquen la condició de família nombrosa i de les dades de grau d'invalidesa de les persones amb discapacitat.

d) Al Registre Civil, respecte de les dades de naixements, adopcions i defuncions.

4. Els bancs, les caixes d'estalvi, les cooperatives de crèdit i aquelles persones físiques o jurídiques que es dediquen al tràfic bancari o creditici, estaran obligades, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen, a subministrar a l'Administració tributària la identificació de la totalitat dels comptes oberts en aquestes entitats o posades per elles a disposició de tercers, amb independència de la modalitat o denominació que adopten, inclús quan no s'haja procedit a la pràctica de retencions o ingressos a compte. Aquest subministrament comprendrà 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, intervinguen en la formalització de les aportacions als patrimonis protegits, hauran de presentar una declaració sobre les esmentades aportacions en els termes que reglamentàriament s'establisquen. La declaració s'efectuarà en el lloc, la forma i el termini que estableixa el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

(320) Vegeu nota anterior.

Disposició addicional catorzena. Captació de dades.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, amb un informe previ de l'Agència Espanyola de Protecció de Dades en allò que siga procedent, proposarà al Govern les mesures necessàries per a assegurar la captació de dades que es troben 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 a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

No tindran la consideració de renda les quantitats percebudes com a conseqüència de les disposicions que es facen de l'habitatge habitual per part de les persones majors de 65 anys, així com de les persones que es troben en situació de dependència severa o de gran dependència a les quals 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 duguen a terme de conformitat amb la regulació financera relativa als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

Disposició addicional setzena. Límit 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 previstos en 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 serà de 8.000 euros anuals.

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per a cobrir compromisos per pensions, s'estableix un límit addicional de 5.000 euros anuals.

Disposició addicional dessetena. 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'entendran realitzades als preceptes corresponents d'aquesta llei.

Disposició addicional diuitena. Aportacions a patrimonis protegits.

Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat, regulat en 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, tindran el següent tractament fiscal per a la persona amb discapacitat:

a) Quan els aportants siguin contribuents de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, tindran la consideració de rendiments del treball fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportant i 24.250 euros anuals en conjunt.

Així mateix, i amb independència dels límits indicats en el paràgraf anterior, quan els aportants siguin subjectes passius de l'impost sobre Societats, tindran la consideració de rendiments del treball sempre que hagen sigut despesa deduïble en l'impost sobre Societats amb el límit de 10.000 euros anuals.

A aquests rendiments els resultarà aplicable l'exempció prevista en la lletra w) de l'article 7 d'aquesta llei.

Quan les aportacions es realitzen per subjectes passius de l'impost sobre Societats a favor dels patrimonis protegits dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels empleats de l'aportant, únicament tindran la consideració de rendiment del treball per al titular del patrimoni protegit.

Els rendiments als quals es refereix aquest paràgraf a) no estaran subjectes a retenció o ingress a compte.

b) En cas d'aportacions no dineràries, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició de l'aportant respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, però sense que, als efectes d'ulteriors transmissions, li siga 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'aplicarà, a l'efecte de calcular el valor i la data d'adquisició, el que estableix l'article 36 d'aquesta llei.

c) No estarà subjecta a l'impost sobre successions i donacions la part de les aportacions que tinga per al preceptor la consideració de rendiments del treball.

Disposició addicional novena. Exempció de les ajudes i indemnitzacions per privació de llibertat com a conseqüència dels supòsits previstos en la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia. (322)

1. Les persones que hagen percebut des de l'1 de gener de 1999 fins al 31 de desembre de 2005 les indemnitzacions previstes en la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per a compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits previstos en la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia, podran sol·licitar, en la forma

(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).

(322) Vegeu l'Ordre EHA/2966/2007, d'11 d'octubre, per la qual s'estableixen les condicions i el procediment de reconeixement d'ajudes per a 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).

i el termini que es determinen, l'abonament d'una ajuda quantificada en el 15 per cent de les quantitats que, per aquest concepte, hagen consignat en la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de cada un dels dits períodes impositius.

Si les persones a les quals es refereix el paràgraf anterior han mort, el dret a l'ajuda correspondrà als seus hereus, els quals podran sol·licitar-la.

Per ordre del ministre d'Hisenda i Administracions Públiques es determinarà el procediment, les condicions per a la seua 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 estaran exemptes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

3. Les indemnitzacions previstes en la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per a compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits previstos en la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia imputables al període impositiu 2006, estaran exemptes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques en aquest període impositiu.

Disposició addicional vintena. (323)

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat aquelles rendes que, sense sotmetre's a tributació, han de tindre's en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes del període impositiu.

Les rendes exemptes amb progressivitat s'afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi, segons corresponga a la naturalesa de les rendes, a fi de calcular el tipus mitjà de gravamen que corresponga per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen així calculat s'aplicarà sobre la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat

Disposició addicional vint-i-unena. Pèrdues patrimonials per crèdits vençuts i no cobrats. (324)

A l'efecte de l'aplicació de la regla especial d'imputació temporal prevista en la lletra k) de l'article 14.2 d'aquesta llei, la circumstància prevista en el número 3r de l'esmentada lletra k) únicament es tindrà en compte quan el termini d'un any finalitze a partir d'1 de gener de 2015.

(323) La disposició addicional vint ha sigut 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) La disposició addicional vint-i-unena ha sigut 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).

Disposició addicional vint-i-dosena. Mobilització dels drets econòmics entre els distints sistemes de previsió social.

Els distints sistemes de previsió social als quals es refereixen els articles 51 i 53 d'aquesta llei, podran realitzar mobilitzacions de drets econòmics entre ells.

Reglamentàriament s'establiran les condicions davall les quals podran efectuar-se mobilitzacions, sense conseqüències tributàries, dels drets econòmics entre aquests sistemes de previsió social, atenent l'homogeneïtat del seu tractament fiscal i les seues característiques jurídiques, tècniques i financeres.

Disposició addicional vint-i-tresena. Consideració d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (325)

Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 d'aquesta llei es considerarà habitatge habitual aquell en el qual el contribuïent residisca durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen 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 haja sigut habitat de manera efectiva i permanent pel contribuïent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en el paràgraf anterior es computarà des d'aquesta última data.

Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (326)

1. Als efectes previstos en els articles 7.t), 33.4.b), i 38 de la Llei de l'Impost es considera habitatge habitual del contribuïent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat, almenys, de tres anys.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, es produïska la defunció del contribuïent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, o canvi d'ocupació, o altres d'anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constituïska 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.

(325) Disposició addicional vint-i-tresena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.Huit 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).

(326) Article 41 bis del Reglament IRPF afegir, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.Primer.Tres del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsquen les circumstàncies següents:

Quan es produïska la defunció del contribuïent o concoreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització, i en aquest cas el termini abans indicat començarà a comptar-se a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge haja sigut habitat de manera efectiva i permanent pel contribuïent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres, el termini de tres anys previst en l'apartat anterior es computarà des d'aquesta última data.

3. Només a l'efecte de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'Impost, s'entendrà que el contribuïent està transmissent el seu habitatge habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, aquesta edificació constituïska el seu habitatge habitual en aquest moment o haja tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Disposició addicional vint-i-quatrena. Retencions sobre rendiments del treball corresponents a gener de 2015.

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional vint-i-cinquena. Despeses i inversions per a habitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació.

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional vint-i-sisena. Plans d'estalvi a llarg termini. (327)

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 complisquen els requisits següents:

a) Els recursos aportats al pla d'estalvi a llarg termini han d'instrumentar-se, bé a través d'una o successives assegurances individuals de vida a les quals 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 als quals es refereix l'apartat 3 d'aquesta disposició addicional integrats en un Compte individual d'estalvi a llarg termini.

(327) Disposició addicional vint-i-sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Setanta-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).

Un contribuïent només podrà ser titular de manera simultània d'un pla d'estalvi a llarg termini.

b) L'obertura del pla d'estalvi a llarg termini es produirà en el moment en el qual se satisfaga la primera prima, o es realitzi la primera aportació al Compte individual d'estalvi a llarg termini, segons siga procedent, i la seua extinció, en el moment en el qual el contribuïent efectue qualsevol disposició o incomplisca el límit d'aportacions previst en la lletra c) d'aquest apartat.

A aquests efectes, en cas d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuïn disposicions quan arribat el seu venciment, l'entitat asseguradora destine, 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 computarà a l'efecte del límit de 5.000 euros assenyalat en la lletra c) d'aquest apartat, i per al còmput del termini previst en la lletra ñ) de l'article 7 d'aquesta llei es prendrà com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança pel qual es va 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 podrà produir-se en forma de capital, per l'import total d'aquest, i no serà possible que el contribuïent realitzi disposicions parcials.

e) L'entitat asseguradora o, si és el cas, l'entitat de crèdit, haurà de garantir al contribuïent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada dipòsit o contracte financer, almenys, d'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 l'esmentada garantia fóra inferior al 100 per cent, el producte financer contractat haurà de tindre un venciment del menys un any.

2. L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (SIALP) es configura com una assegurança individual de vida diferent dels previstos en l'article 51 d'aquesta llei, que no cobreix contingències diferents de supervivència o defunció, en el que el mateix contribuïent siga el contractant, assegurat i beneficiari excepte en cas de defunció.

En el condicionat del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini i les seues sigles (SIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits que preveu aquesta llei.

3. El Compte individual d'estalvi a llarg termini es configura com un contracte de dipòsit de diners subscrits pel contribuïent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o més dipòsits de diners, així com contractes financers dels definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la qual es desenvolupa l'article

27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de valors (328), en les condicions del qual es preveia que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà en tot cas exclusivament en diners. Els dits dipòsits i contractes financers hauran de contractar-se pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la qual s'haja obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'integraran obligatòriament en el Compte individual i no es computaran a l'efecte del límit previst en la lletra c) de l'apartat 1 anterior.

El Compte individual d'estalvi a llarg termini haurà d'estar identificada singularment i separada d'altres formes d'imposició. Així mateix, els dipòsits i contractes financers integrats en el Compte hauran de contindre en la seua identificació la referència a aquesta última.

En el condicionat del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un Compte individual d'estalvi a llarg termini i les seues sigles (CIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits que preveu aquesta llei i integraran dipòsits i contractes financers contractats a partir d'aquesta data.

4. Les entitats contractants hauran d'informar, en particular, en els contractes, de manera expressa i destacada, de l'import i la data a la qual es refereix la garantia de la lletra e) de l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com de les condicions financeres en les quals abans del venciment de l'assegurança individual de vida, del dipòsit o del contracte financer, es podrà disposar del capital resultant o realitzar noves aportacions.

Així mateix, les entitats contractants hauran 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 poden aportar més de 5.000 euros a l'any al mateix, ni disposar parcialment del capital que vaja constituint-se, així com dels efectes fiscals derivats d'efectuar disposicions amb anterioritat o posterioritat al transcurs dels cinc anys des de la primera aportació.

5. Reglamentàriament podran desenvolupar-se les condicions per a la mobilització íntegra 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 implique la disposició dels recursos als efectes previstos en la lletra f) de l'article 7 d'aquesta llei.

Disposició addicional huitena. Mobilització entre plans d'estalvi a llarg termini. (329)

D'acord 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 podrà 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 serà titular, sense que això implique la disposició dels recursos, als efectes previstos en la lletra f) de l'article 7 o en la lletra b) de l'apartat 1 de l'esmentada disposició addicional, en les condicions següents:

No serà possible la mobilització en aquells casos en els quals sobre els drets econòmics o sobre els fons recaiga algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Per a efectuar la mobilització, el titular del pla d'estalvi a llarg termini haurà de dirigir-se a l'entitat asseguradora o de crèdit de destí acompanyant a la seua sol·licitud la identificació del pla d'estalvi a llarg termini d'origen des del qual es realitzarà la mobilització i l'entitat d'origen. La sol·licitud incorporarà una comunicació dirigida a l'entitat d'origen perquè aquesta ordene el traspàs, i inclourà una autorització del titular del pla d'estalvi a llarg termini a l'entitat de destí perquè, en nom seu, puga sol·licitar a l'entitat d'origen la mobilització, així com tota la informació financera i fiscal necessària per a realitzar-ho. En concret, l'entitat d'origen haurà de comunicar la data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini, les quantitats aportat l'any en curs i, per separat, l'import total dels rendiments de capital mobiliari positius i negatius que s'hagen produït des de l'obertura, incloent-hi els que pogueren produir-se en ocasió de la mobilització.

L'entitat de destí haurà d'advertir al contribuent, de manera expressa i destacada, que depenent de les condicions específiques del contracte d'assegurança, de dipòsit o financer en el qual s'haja configurat la corresponent assegurança individual d'estalvi a llarg termini o compte individual d'estalvi a llarg termini, l'import de la mobilització pot resultar inferior a l'import garantit per l'entitat d'origen.

En cas que existisquen convenis o contractes que permeten 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'entendrà realitzada en l'entitat de destí.

En el termini màxim de cinc dies hàbils des que l'entitat de destí dispose de la totalitat de la documentació necessària, aquesta deurà, a més de comprovar el compliment dels requisits establits reglamentàriament per a aquesta mobilització, comunicar la sol·licitud a l'entitat d'origen, amb indicació,

(328) 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'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(329) Disposició addicional huitena del Reglament de l'IRPF 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).

Llei: disposicions addicionals 26a, 27a, 28a i 29a

Reglament: disposició addicional 8a; article 69

almenys, del pla d'estalvi a llarg termini de destí, entitat de destí i dades del compte al qual ha d'efectuar-se 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 haurà d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat de destí tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

No es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització que es generen com a conseqüència del mateix traspàs de fons. A aquests efectes, tractant-se d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini, els drets econòmics es valoraran per l'import de la provisió matemàtica o pel valor de mercat dels actius assignats.

En els procediments de mobilitzacions als quals 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, puguin realitzar-se a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, per mitjà de les operacions que, per a aquests supòsits, s'habiliten en aquest Sistema.

6. En cas que abans de la finalització del termini previst en la lletra ñ) de l'article 7 d'aquesta llei es produísca qualsevol disposició del capital resultant o s'incomplisca el límit d'aportacions previst en la lletra c) de l'apartat 1 d'aquesta disposició, l'entitat haurà de practicar una retenció o pagament a compte del 19 per cent sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del Pla, incloent-hi els que pogueren obtenir-se amb motiu de l'extinció d'aquest.

7. Els rendiments del capital mobiliari negatius que, si és el cas, s'obtinguen durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, incloent-hi els que pogueren obtenir-se amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en el qual es produísca aquesta extinció i únicament en la part de l'import total dels dits rendiments negatius que excedeísca la suma dels rendiments del mateix Pla al qual haja resultat aplicable l'exempció.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

3. (330) Les entitats asseguradores o de crèdit que comercialitzen plans d'estalvi a llarg termini hauran de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la següent informació referida als que hagen sigut 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 siga titular.

c) Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas d'haver-se mobilitzat els recursos del Pla, es prendrà la data original.

d) Aportacions realitzades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, incloent-hi si és el cas 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, es farà 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 és el cas, haja de realitzar-se.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitzarà en el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediat anterior.

Disposició addicional vint-i-setena. Reducció del rendiment net de les activitats econòmiques per manteniment o creació d'ocupació.

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional vint-i-huitena. Percentatges de repartiment de l'escala de l'estalvi. (331)

L'escala de l'estalvi aplicable per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica serà la resultant d'aplicar a l'escala prevista en l'article 66.2 d'aquesta llei el percentatge de repartiment entre l'Estat i la comunitat autònoma que derive del model de finançament existent a la comunitat autònoma on el contribuent tinga la seua residència habitual.

Disposició addicional vint-i-novena. Deducció per obres de millora en habitatge. (332)

Els contribuents la base imposable dels quals siga inferior a 71.007,20 euros anuals, podran deduir-se 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 realitzades durant aquest període en qualsevol habitatge de la seua propietat o en l'edifici en el qual aquest es trobe, sempre que tinguin per objecte la millora de l'eficiència energètica, l'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 afavorisquen

(331) Disposició addicional vint-i-huitena 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).

(332) Disposició addicional vint-i-novena, en la redacció vigent fins al dia 6 de maig de 2011, va ser modificada, a partir del Dia 7 de maig de 2011, per la disposició final primera del Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regularització i control de l'ocupació submergida i foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

(330) 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).

l'accessibilitat a l'edifici o els 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 aquest període que permeten l'accés a Internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.

No donaran dret a aplicar aquesta deducció les obres que es realitzen 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 estarà constituïda per les quantitats satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres. En cap cas, donaran dret a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció serà de:

- a) Quan la base imposable siga igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals,
- b) Quan la base imposable estiga 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 per excedir la base màxima anual de deducció podran deduir-se, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.

A aquest efecte, quan concórreguen quantitats deduïbles en l'exercici amb quantitats deduïbles procedents d'exercicis anteriors que no hagen pogut ser objecte de deducció per excedir la base màxima de deducció, el límit anteriorment indicat serà únic per al conjunt d'aquestes quantitats, i es deduirà en primer lloc les quantitats corresponents a anys anteriors.

En cap cas, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en els quals aquesta s'aplique podrà excedir els 20.000 euros per habitatge. Quan concórreguen diversos propietaris amb dret a aplicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, l'esmentat límit de 20.000 euros es distribuirà entre els copropietaris en funció del seu respectiu percentatge de propietat en l'immoble.

En cap cas donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practique la deducció per inversió en habitatge habitual a la qual es refereix l'article 68.1 d'aquesta llei.

2. L'import d'aquesta deducció es restarà de la quota íntegra estatal després de les deduccions previstes en 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. (333)

1. D'acord amb el que disposa l'article 30.2 de la Llei de l'Impost, els contribuents d'aquest impost podran 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 prevista en la disposició transitòria trenta-set 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'hagen afectat els elements patrimonials previ a la deducció per aquest concepte i, si és el cas, a la minoració que deriva del que assenyalava l'article 30.2.4a d'aquesta llei.

Quan siga aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'esmentada disposició transitòria, els límits continguts en aquest apartat s'aplicaran 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 transmeten elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat d'amortització prevista en la disposició addicional onzena o en la disposició transitòria trenta-set, ambdós del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, per al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial no es minorarà el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen les que haurien sigut fiscalment deduïbles si no s'haguera aplicat aquella. L'esmentat excés tindrà, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en el qual s'efectue la transmissió.

Disposició addicional trenta-unena. Escalles i tipus de retenció aplicables en 2015. (334)

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional trenta-dosena. Escala autonòmica aplicable als residents a Ceuta i Melilla. (335)

L'escala autonòmica aplicable als contribuents que tinguin la seua residència habitual a Ceuta o Melilla serà la prevista en l'article 65 d'aquesta llei.

Disposició addicional trenta-tresena. Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes. (336)

1. Estaran subjectes a aquest impost per mitjà d'un gravamen especial els següents premis obtinguts per contribuents 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

(334) 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 a 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).

(335) 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).

(336) Disposició addicional trenta-unena modificada, amb efectes 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 a 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).

(333) Disposició addicional trentena modificada, amb efectes a partir de 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 déficit públic (BOE del 31).

les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cegos Espanyols.

b) Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalats en la lletra anterior.

El gravamen especial s'exigirà de manera independent respecte de cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.

2. Estaran exempts del gravamen especial els premis l'import íntegre dels quals siga igual o inferior a 2.500 euros. Els premis l'import íntegre dels quals siga superior a 2.500 euros se sotmetran a tributació respecte de la part d'aquest que excedisca l'esmentat import.

El que disposa el paràgraf anterior serà aplicable sempre que la quantia del dècim, fracció o cupó de loteria, o de l'aposta efectuada, siga de com a mínim 0,50 euros. En cas que siga inferior a 0,50 euros, la quantia màxima exempta assenyalada en el paràgraf anterior es reduirà de forma proporcional.

En cas que el premi siga de titularitat compartida, la quantia exempta prevista en els paràgrafs anteriors es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els corresponga.

3. La base imposable del gravamen especial estarà formada per l'import del premi que excedisca la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior. Si el premi és en espècie, la base imposable serà aquella quantia que, una vegada minorada en l'import de l'ingrés a compte, done la part del valor de mercat del premi que excedisca la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior.

En cas que el premi siga de titularitat compartida, la base imposable es prorratejarà entre els cotitulars en funció de la quota que els corresponga.

4. La quota íntegra del gravamen especial serà la resultant d'aplicar a la base imposable prevista en l'apartat 3 anterior el tipus del 20 per cent. Aquesta quota es minorarà en l'import de les retencions o ingressos a compte previstos en l'apartat 6 d'aquesta disposició addicional.

5. El gravamen especial es meritirà en el moment en el qual se satisfaga o abone el premi obtingut.

6. Els premis previstos en aquesta disposició addicional estaran subjectes a retenció o ingrés a compte d'acord amb el que disposa els articles 99 i 105 d'aquesta llei.

El percentatge de retenció o ingrés a compte serà el 20 per cent. La base de retenció o ingrés a compte estarà determinada per l'import de la base imposable del gravamen especial.

7. Els contribuents que hagen obtingut els premis previstos en aquesta disposició estaran obligats a presentar una autoliquidació per aquest gravamen especial, determinant l'import del deute tributari corresponent, i ingressar el seu import en el lloc, la forma i els terminis que estableisca el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

No obstant això, no hi haurà obligació de presentar l'esmentada autoliquidació quan el premi obtingut haja sigut de quantia inferior a l'import exempt previst en l'apartat 2 anterior o s'haja practicat retenció o l'ingrés a compte d'acord amb el que preveu l'apartat 6 anterior.

8. No s'integraran en la base imposable de l'impost els premis previstos en aquesta disposició addicional. Les retencions o els ingressos a compte practicats d'acord amb el que aquesta preveu no minoraran la quota líquida total de l'impost ni es tindran en compte a l'efecte del que preveu l'article 103 d'aquesta llei.

9. El que estableix aquesta disposició addicional no resultarà aplicable als premis derivats de jocs realitzats abans de l'1 de gener de 2013.

Disposició addicional trenta-quatre. Suprimida (337)

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. (338)

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional trenta-sisena. Activitats excloses del mètode d'estimació objectiva a partir de 2016. (339)

L'Ordre Ministerial per la qual es desenvolupen 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 inclourà 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 s'aplique l'article 101.5 d) d'aquesta llei en el període impositiu 2015, i reduirà, per a la resta d'activitats a les quals siga aplicable aquest article, la quantia de la magnitud específica per a la seua inclusió en el mètode d'estimació objectiva.

Disposició addicional trenta-setena. Guanys patrimonials procedents de la transmissió de determinats immobles. (340)

Estaran exempts en un 50 per cent els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la trans-

(337) La disposició addicional trenta-quatre de la Llei IRPF va ser suprimida per l'article 27.2 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització (BOE del 28). No obstant això, cal tindre en compte la possibilitat d'aplicar l'exempció d'acord amb la disposició transitòria vint-i-setena d'aquesta llei.

(338) Disposició addicional trenta-cinquena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 61 de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30) i modificada 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 de 26).

(339) Disposició addicional trenta-sisena 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).

(340) 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).

missió 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 resultarà aplicable el que disposa el paràgraf anterior quan l'immoble s'haja adquirit o transmés 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 inclòs, a una entitat respecte de la qual es produïska, amb el contribuïent o amb qualsevol de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies establides en l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

Quan l'immoble transmés siga l'habitatge habitual del contribuïent i resulte aplicable el que disposa el segon paràgraf de l'article 38 d'aquesta llei, se n'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció prevista en aquesta disposició addicional, que corresponga a la quantitat reinvertida en els termes i les condicions previstos en l'article esmentat.

Disposició addicional trenta-huitena. Aplicació de determinats incentius fiscals. (341)

1. El que preveu l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta llei només resultarà aplicable als contribuïents que hagen iniciat l'exercici d'una activitat econòmica a partir d'1 de gener de 2013.
2. El que preveuen els articles 38.2 i 68.1 d'aquesta llei només resultarà aplicable respecte de les accions o participacions subscrites a partir de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de suport als emprenedors i la seua internacionalització.
3. La deducció prevista en l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats a la qual es refereix l'article 68.2 d'aquesta llei, només resultarà aplicable respecte dels 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 abans de l'1 de gener de 2015. (342)

1. No obstant el que estableix l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta llei, la part dels saldos negatius als quals es refereixen les lletres a) i b) del citat apartat que procedisquen de rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents emesos en les condicions establides en 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 canvi dels esmentats valors, que s'hagen generat abans de l'1 de gener de 2015, es podrà compensar amb el saldo positiu al qual es refereixen les esmentades lletres b) o a), respectivament.

Si després d'aquesta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es podrà compensar en els quatre anys següents en la manera establida en el paràgraf anterior.

La part del saldo negatiu a la qual es refereixen les lletres a) i b) anteriorment assenyalades corresponent als períodes impositius 2010, 2011, 2012 i 2013 que es trobe pendent de compensació a 1 de gener de 2014 i procedísca de les rendes previstes en el primer paràgraf d'aquest apartat, es podrà compensar amb el saldo positiu al qual es refereixen les esmentades lletres b) o a), respectivament, que es pose de manifest a partir del període impositiu 2014, sempre que no haja finalitzat el termini de quatre anys previst en l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta llei.

A l'efecte de determinar quina part del saldo negatiu procedeix de les rendes assenyalades en el paràgraf primer d'aquest apartat, quan per a la seua determinació s'hagen tingut en compte altres rendes de distinta naturalesa i aquest saldo negatiu s'haja compensat parcialment amb posterioritat, s'entendrà que la compensació va afectar en primer lloc la part del saldo corresponent a les rendes de distinta naturalesa.

2. En el període impositiu 2014, si després de la compensació a la qual es refereix l'apartat 1 anterior queda saldo negatiu, el seu import es podrà compensar amb el saldo positiu de les rendes previstes en la lletra b) de l'article 48 d'aquesta llei, fins a l'import del dit saldo positiu que es corresponga amb guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

Si després d'aquesta compensació queda novament saldo negatiu, el seu import es podrà compensar en exercicis posteriors d'acord amb el que disposa l'apartat 1 anterior.

Disposició addicional quarantena. Rendiments derivats d'assegurances el beneficiari del qual és el creditor hipotecari. (343)

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança, quan siga percebuda pel creditor hipotecari del contribuïent com a beneficiari d'aquesta, amb l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuïent, tindran el mateix tractament fiscal que el que haja correspost de ser el beneficiari el mateix contribuïent. No obstant això, aquestes rendes en cap cas se sotmetran a retenció.

(341) Disposició addicional trenta-huitena 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 seua internacionalització (BOE del 28).

(342) 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).

(343) Disposició addicional quarantena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta 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 aquests efectes, el creditor hipotecari haurà de ser una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Disposició addicional quaranta-unena. Tripulants de determinats vaixells de pesca. (344)

1. Per als tripulants dels vaixells de pesca que, enarborant pavelló espanyol, estiguen inscrits en el registre de la flota pesquera comunitària i l'empresa propietària en el Registre Especial d'Empreses de Vaixells de Pesca Espanyols, pesquen exclusivament túnids o espècies afins fora de les aigües de la Comunitat i a almenys 200 milles nàutiques de les línies de base dels Estats membres, tindrà la consideració de renda exempta el 50 per cent dels rendiments del treball personal que s'hagen meritat en ocasió de la navegació realitzada en aquests vaixells.

2. La baixa en el registre de la flota pesquera comunitària del vaixell al qual es refereix l'apartat anterior determinarà l'obligació de reemborsar, per l'empresa propietària d'aquest, l'ajuda efectivament obtinguda per aplicació del que disposa l'apartat anterior en els tres anys anteriors a dita baixa.

3. L'aplicació efectiva del que estableix aquesta disposició addicional quedarà condicionada a la seua compatibilitat amb l'ordenament comunitari.

Disposició addicional quaranta-dosena. Procediment perquè els contribuents que perceben determinades prestacions apliquen les deduccions previstes en l'article 81 bis i li's abonon de manera anticipada. (345)

1. Els contribuents que perceben les prestacions a les quals es refereix el sisé paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta llei podran practicar les deduccions regulades en aquest apartat 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) A l'efecte del càlcul del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció, el requisit de percebre les esmentades prestacions s'entendrà complert quan aquestes prestacions es perceben en qualsevol dia del mes, i no serà aplicable el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.

(344) Disposició addicional quaranta-unena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. No-ranta-huit 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).

(345) Disposició addicional quaranta-unena 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 article 60 bis del Reglament. Cal tindre en compte també 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, termini i formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

b) Els contribuents amb dret a l'aplicació d'aquestes deduccions podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cada un dels mesos en els quals es perceben aquestes prestacions.

c) No resultarà aplicable el límit previst en l'apartat 1 de l'article 60 bis del Reglament de l'Impost ni, en cas que s'haja 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.

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 abonon les prestacions i pensions a les quals es refereix el sisé paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta llei, estaran 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 qui hagen satisfet les esmentades prestacions o pensions durant el mes anterior.

El format i contingut de la informació seran els que, en cada moment, consten en la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en Internet.

3. El que estableix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com el termini, contingut i format de la declaració informativa a la qual es refereix l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, podrà ser modificat reglamentàriament.

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, junt amb l'article 81 bis de la Llei, en la pàgina 858)

Disposició addicional quaranta-tresena. Exempció de rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals. (346)

Estaran exemptes d'aquest Impost les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest com a conseqüència de lleves i dacions en recompensa de deutes, establides en un conveni aprovat judicialment conforme al procediment fixat en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, en un acord de refinancament judicialment homologat al qual es refereix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta d'aquesta llei, en un acord extrajudicial de pagaments al qual es refereix el títol X o com a conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet a les quals es refereix l'article 178 bis d'aquesta llei, sempre que els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques.

(346) 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).

Disposició addicional quarantena-quatre. Regles especials de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents. (347)

1. Els contribuents que perceben compensacions a partir d'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 establides en 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, podran optar per aplicar a aquestes compensacions i a les rendes positives o negatives que, si és el cas, s'hagueren generat amb anterioritat derivades de la recompra i subscripció o canvi per altres valors, així com a les rendes obtingudes en la transmissió d'aquests últims, el tractament que procedisca d'acord amb les normes generals d'aquest Impost, amb les especialitats previstes en l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, o el següent tractament fiscal:

a) En l'exercici en el qual es perceben les compensacions derivades de l'acord al qual es refereix el paràgraf anterior, es computarà com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió inicialment realitzada. A aquests efectes, l'esmentada compensació s'incrementarà en les quantitats que s'hagueren obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el canvi no s'hagueren transmés prèviament o no s'hagueren entregat amb motiu de l'acord, l'esmentada compensació s'incrementarà en la valoració dels dits valors que s'haja tingut en compte per a la quantificació de la compensació.

b) No tindran efectes tributaris la recompra i subscripció o canvi per altres valors, ni la transmissió d'aquests últims realitzada abans o amb motiu de l'acord, havent de practicar-se, si és el cas, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés 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'imputen les compensacions a les quals es refereix la lletra a) anterior.

En cas que el termini de presentació de l'autoliquidació que es refereix el paràgraf anterior haja finalitzat abans de la data d'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015, l'autoliquidació complementària haurà de practicar-se, si és el cas, en el termini de tres mesos des de l'esmentada data.

2. Els contribuents que perceben en 2013 o 2014 les compensacions previstes en l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional i apliquen les normes generals de l'Impost, podran minorar el rendiment del capital mobiliari derivat de la compensació percebuda en la part del saldo negatiu a la qual es refereix la lletra b) de l'article 48 d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, que procedisca de pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'accions rebudes

per les operacions de recompra i subscripció o canvi que no haja pogut ser objecte de compensació en la base imposable general conforme al segon paràgraf de l'esmentada lletra b). L'import d'aquesta minoració reduirà el saldo pendent de compensar en exercicis següents.

3. En tot cas s'entendran correctament realitzades les retencions efectivament practicades abans de l'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015 sobre les compensacions a les quals es refereix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional.

4. Els titulars de deute subordinat o participacions preferents els contractes dels quals hagueren sigut declarats nuls per mitjà de sentència judicial, que hagueren consignat els rendiments de les mateixes en la seua autoliquidació corresponent a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, podran sol·licitar la rectificació de les dites autoliquidacions i sol·licitar i, si és el cas, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que haja prescrit el dret a sol·licitar la devolució.

Quan haja prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació que es refereix el paràgraf anterior només afectarà els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i a les retencions que s'hagueren pogut practicar per aquests rendiments.

5. A l'efecte de l'aplicació del que preveu aquesta disposició addicional, el contribuïent haurà de presentar un formulari que permeta identificar les autoliquidacions afectades, i que estarà disponible a aquest efecte en la seua electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Disposició addicional quaranta-cinquena. Tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitral. (348)

1. No s'integrarà en la base imposable d'este Impost la devolució derivada d'acords subscrits amb entitats financeres, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, junt amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, de les quantitats prèviament satisfetes a aquelles en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs.

2. Les quantitats prèviament satisfetes pel contribuïent objecte de la devolució prevista en l'apartat 1 anterior, tindran el següent tractament fiscal:

a) Quan tals quantitats, en exercicis anteriors, hagueren format part de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma, es podrà el dret a practicar la deducció en relació amb les mateixes, havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada en l'exercici en el qual s'haja subscrit l'acord amb l'entitat financera, exclusivament les quantitats indegudament

(347) Disposició addicional quarantena-quatre afegida, amb efectes des de l'1 gener de 2013, 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 suplements de crèdits en el pressupost de l'Estat i s'adopten altres mesures de caràcter tributari.

(348) Disposició addicional quaranta-cinquena afegida, amb efectes des del 21 de gener de 2017 i exercicis anteriors no prescrits, per la disposició final tercera del Reial decret llei 1/2017, de 20 de gener, de mesures urgents de protecció de consumidors en matèria de clàusules sòl (BOE del 21).

deduïdes en els exercicis respecte dels quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació, en els termes que preveu l'article 59 del Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, sense inclusió d'interessos de demora.

No resultarà d'aplicació l'addició prevista en el paràgraf anterior respecte de la part de les quantitats que es destine directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuïent afectat, a minorar el principal del préstec.

b) Quan tals quantitats hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors respecte dels quals no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació, es perdrà tal consideració, havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a tals exercicis, sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per este Impost.

c) Quan tals quantitats hagueren sigut satisfetes pel contribuïent en exercicis el termini de presentació de autoliquidació del qual per este Impost no haja finalitzat amb anterioritat a l'acord de devolució de les mateixes subscrit amb l'entitat financera, així com les quantitats a les quals es refereix el segon paràgraf de la lletra a) anterior, no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica, ni tindran la consideració de despesa deduïble.

3. El que disposen els apartats anteriors serà igualment d'aplicació quan la devolució de quantitats a les quals es refereix l'apartat 1 anterior siga conseqüència de l'execució o compliment de sentències judicials o laudes arbitral.

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 a complir al que estableix la disposició transitòria quarta del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions que instrumenten les prestacions derivades d'expedients de regulació d'ocupació, que abans de la subscripció del contracte es feren efectives a càrrec de fons interns, i a les quals els resulta d'aplicació la reducció establida en 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, aplicaran la reducció establida en l'article 18.2 d'aquesta llei, sense que a aquests efectes la subscripció dels esmentats contractes altere el càlcul del període de generació d'aquestes 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, hagen sigut objec-

te de minoració almenys en part en la base imposable, s'hauran d'integrar en la base imposable de l'impost en concepte de rendiments del treball.

2. La integració es farà en la mesura que la quantia percebuda excedisca les aportacions realitzades a la mutualitat que no hagen 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, hagen tributat prèviament.

3. Si no es pot acreditar la quantia de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integrarà 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 gaudisquen 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'inclourà addicionalment, com a despesa deduïble, mentre subsistisca aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que corresponga 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. (349)

Quan es perceba 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'haja generat abans del 20 de gener de 2006, es reduirà, si és el cas, de la manera següent:

1r. Es determinarà la part del rendiment net total que correspon a cada una de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994. Per a determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima del contracte d'assegurança, es multiplicarà aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que en resulte del quocient següent:

En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta 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 va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.

(349) Disposició transitòria quarta modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-un 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 la seua aplicació respecte d'obligacions de retindre que nasquen en el primer trimestre de 2015 vegeu la disposició transitòria quinzena del Reglament.

2n. Per a cada una de les parts del rendiment net total que correspon a cada una de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, es determinarà, al seu torn, la part d'aquesta que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006. Per a determinar la part d'aquesta que s'ha generat abans d'eixa data, es multiplicarà 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 en resulte 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. Es calcularà l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net de les quals li haja resultat 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 siga inferior a 400.000 euros la suma del capital diferit i la quantia a la qual es refereix el número 3r anterior, es determinarà l'import a reduir del rendiment net total. A aquests efectes, se li aplicarà a cada una 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 corresponent prima i el 31 de desembre de 1994. Quan hagen transcorregut més de sis anys entre aquestes dates, el percentatge a aplicar serà el 100 per cent.

5é Quan siga superior a 400.000 euros la suma del capital diferit i la quantia a la qual es refereix el número 3r anterior, però el resultat del que disposa el número 3r anterior siga inferior a 400.000 euros, es practicarà la reducció assenyalada en apartat 4t anterior a cada una de les parts del rendiment net generades abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguen a la part del capital diferit que sumat a la quantia de l'apartat 3r anterior no supere 400.000 euros.

6é Quan el resultat del que disposa el número 3r anterior siga superior a 400.000 euros, no es practicarà cap reducció.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

(...)

5. (350) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres tem-

porals que tinguen 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 previstos en el segon i tercer paràgraf de l'article 75.3.h) d'aquest reglament, la base de retenció serà la quantia a integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'Impost.

A aquests efectes, quan es perceba un capital diferit que corresponga totalment o parcialment a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, únicament es tindrà en consideració el que disposa la disposició transitòria quarta de la Llei de l'Impost quan, abans del moment en el qual nasca l'obligació de retindre, el contribuent comunique a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingress a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció de la qual quede constància, l'import total dels capitals diferits que es refereix el número 3r del dit precepte.

Disposició transitòria cinquena. Règim transitori aplicable a les rendes vitalícies i temporals.

1. Per a determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, resultaran aplicables exclusivament els percentatges establits per l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta llei, a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'entrada en vigor d'aquesta llei, quan la constitució de les rendes s'haja produït abans de l'1 de gener de 1999.

Aquests percentatges resultaran aplicables en funció de l'edat que tinga el perceptor en el moment de la constitució de la renda en cas de rendes vitalícies o en funció de la total duració 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'haja produït abans de l'1 de gener de 1999, per al càlcul del rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat es restarà la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda.

3. Per a determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, resultaran aplicables els percentatges establits per l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta llei, a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'entrada en vigor d'aquesta llei, quan la seua constitució s'haja produït entre l'1 de gener de 1999 i el 31 de desembre de 2006.

Aquests percentatges resultaran aplicables en funció de l'edat que tinga el perceptor en el moment de la constitució de la renda en cas de rendes vitalícies o en funció de la total duració de la renda si es tracta de rendes temporals.

Adicionalment, si és el cas, s'afegirà la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda a la qual es refereix el número 4t de l'article 25.3 a) d'aquesta llei.

(350) 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 sigut prèviament 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).

Disposició transitòria sisena. Reducció per mobilitat geogràfica aplicable en 2015. (351)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria catorzena. Reducció per mobilitat geogràfica en 2015 als efectes de retencions. (352)

A l'efecte del que estableix l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest reglament, en els supòsits als quals es refereix la disposició transitòria sisena de la Llei de l'Impost, la quantia total de les retribucions de treball es minora en la reducció prevista en l'apartat 1 de l'article 20 de la Llei de l'Impost en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014 i no resultarà 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 haurà de tindre en compte, exclusivament, la quantia del rendiment net del treball resultant de les minoracions previstes en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest reglament.

Disposició transitòria setena. Partides pendents de compensació.

1. (No aplicable en 2016)
2. (No aplicable en 2016)
3. (No aplicable en 2016)
4. (No aplicable en 2016)

5. (353) Les pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 49.1 b) d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2011 i 2012 que es troben pendents de compensació a 1 de gener de 2013, es continuaran compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 49.1 b) d'aquesta llei.

Les pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 49.1 b) d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, corresponents als períodes impositius 2013 i 2014 que es troben pendents de compensació a 1 de gener de 2015, es continuaran

(351) Disposició transitòria sisena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta-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).

(352) 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).

(353) Apartat 5 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta-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).

compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta llei.

6. (354) Les pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 48 b) d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2009, 2010, 2011 i 2012 que es troben pendents de compensació a 1 de gener de 2013, es continuaran compensant en la forma prevista en el paràgraf b) de l'article 48 d'aquesta llei, si bé el límit previst en el segon paràgraf d'aquesta lletra b) continuarà sent del 25 per cent. En cap cas, la compensació efectuada per aplicació del que disposa aquest apartat, junt amb la compensació corresponent a pèrdues patrimonials de la mateixa naturalesa generades a partir de l'1 de gener de 2013, podrà excedir el 25 per cent del saldo positiu de les rendes previstes en el paràgraf a) de l'article 48 d'aquesta llei.

La part del saldo negatiu a la qual es refereix l'article 48.b) d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, derivades de pèrdues patrimonials procedents de transmissions d'elements patrimonials obtingudes en els períodes impositius 2013 i 2014 que es troben pendents de compensació a 1 de gener de 2015, es compensaran amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a les quals es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta llei. La resta del saldo negatiu anteriorment indicat, es continuarà compensant en la forma prevista en la lletra b) de l'article 48 d'aquesta llei.

7. (355) Els saldos negatius als quals es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta llei corresponents als períodes impositius 2011, 2012, 2013 i 2014 que es troben pendents de compensació a 1 de gener de 2015, es continuaran compensant en la forma prevista en aquestes lletres d'acord amb la redacció de l'article 49 en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria huitena. Valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com paradisos fiscals.

1. A l'efecte de calcular l'excedent del valor liquidatiu al qual fa referència l'article 95 d'aquesta llei, es prendrà com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que en aquest posseeixca el contribuent. La diferència entre aquest valor i el valor efectiu d'adquisició no es prendrà com a valor d'adquisició a l'efecte de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions.

(354) Apartat 6 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta-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).

(355) Apartat 7 de la disposició transitòria setena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta-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. Els dividendes i les participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva, que procedisquen de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999, s'integraran en la base imposable dels socis o partícips d'aquests. A aquests efectes, s'entendrà que les primeres reserves distribuïdes han sigut dotades amb els primers beneficis guanyats.

Disposició transitòria novena. Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994. (356)

1. L'import dels guanys patrimonials corresponents a transmissions d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que hagen sigut adquirits abans del 31 de desembre de 1994, es determinarà d'acord amb les regles següents:

1a) En general, es calcularan, 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 així calculat es distingirà la part d'aquest que s'haja generat abans del 20 de gener de 2006, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, respecte del nombre total de dies que haja romàs en el patrimoni del contribuent.

La part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006, es reduirà, si és el cas, de la manera següent:

a) Es calcularà el període de permanència en el patrimoni del contribuent anterior al 31 de desembre de 1996 de l'element patrimonial.

A aquests efectes, es prendrà com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

En cas de drets de subscripció es prendrà com a període de permanència el que corresponga als valors dels quals procedisquen. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, es prendrà com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys transcorreguts entre la data en la qual s'han realitzat i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

(356) Disposició transitòria novena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer. Huitanta-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 en relació amb les retencions l'article 97.1 i la disposició transitòria quinzena del Reglament.

b) Es calcularà el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haja resultat aplicable allò que s'ha assenyalat en aquesta disposició, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial.

c) Quan siga inferior a 400.000 euros la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a la qual es refereix la lletra b) anterior, la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 es reduirà en l'import resultant d'aplicar els següents percentatges per cada any de permanència dels assenyalats en la lletra a) anterior que excedisca de dos:

1r Si els elements patrimonials transmesos són béns immobles, drets sobre aquests o valors de les entitats compreses en l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de valors (357), 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 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, a excepció de les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària, un 25 per cent.

3r Per als restants guanys patrimonials generats abans del 20 de gener de 2006, un 14,28 per cent.

Estarà no subjecta la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 derivat d'elements patrimonials que al 31 de desembre de 1996 i en funció del que assenyalava aquesta lletra c) tinguen un període de permanència, tal com aquest es defineix en la lletra a), superior a deu, cinc i huit anys, respectivament.

d) Quan siga superior a 400.000 euros la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a la qual es refereix la lletra b) anterior, però el resultat del que disposa la lletra b) anterior siga inferior a 400.000 euros, es practicarà la reducció assenyalada en la lletra c) anterior a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la part del valor de transmissió que sumat a la quantia de la lletra b) anterior no supere 400.000 euros.

e) Quan el resultat del que disposa la lletra b) anterior siga superior a 400.000 euros, no es practicarà 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 resulte

(357) 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'entendran efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

aplicable el règim previst en les lletres a) i c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta llei, els guanys i les pèrdues patrimonials es calcularan 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'efectuarà la reducció que pertoque de les següents:

a) Si el valor de transmissió és igual o superior al que corresponga als valors, accions o participacions a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni de l'any 2005, la part del guany patrimonial que s'haja generat abans del 20 de gener de 2006 es reduirà, si és el cas, d'acord amb el que preveu la regla 1a) anterior. A aquests efectes, el guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 serà la part del guany patrimonial resultant de prendre com a valor de transmissió el que corresponga als valors, accions o participacions a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni de l'any 2005.

b) Si el valor de transmissió fóra inferior al que corresponga als valors, accions o participacions a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni de l'any 2005, s'entendrà que tot el guany patrimonial s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i es reduirà, si és el cas, d'acord amb el que preveu la regla 1.a) anterior.

3a) Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, es distingirà la part del valor d'alienació que corresponga a cada component d'aquest a l'efecte de l'aplicació del que disposa aquest apartat 1.

2. A l'efecte del que estableix aquesta disposició, es consideraran elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en els quals la desafectació d'aquestes activitats s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Disposició transitòria desena. Societats transparents i patrimonials.

En allò que afecte els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques serà aplicable el que estableixen les disposicions transitòries quinzena, setena 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 succeïdes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris podran aplicar el règim financer i fiscal vigent el 31 de desembre de 2006.

2. Per a les prestacions derivades de contingències succeïdes a partir de l'1 de gener de 2007 corresponents a assegurances col·lectives contractades abans del 20 de gener de 2006, podrà aplicar-se el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006. Aquest règim serà només aplicable a la part de la prestació corresponent a les primes satisfetes fins al 31 de desembre de 2006, així com

les primes ordinàries previstes en la pòlissa original satisfetes després d'aquesta data. **(358)**

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 «premis de jubilació» o altres, que consistisquen en una prestació pagadora per una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans del 31 de desembre de 2006, podran aplicar el règim fiscal previst en aquest apartat 2.

3. (359) El règim transitori previst en aquesta disposició únicament podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes en l'exercici en el qual succeeix la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en cas de contingències succeïdes en els exercicis 2011 al 2014, el règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins a la finalització del huitè exercici següent a aquell en el qual va succeir la contingència corresponent. En cas de contingències succeïdes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre del 2018.

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 succeïdes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris podran aplicar el règim financer i, si és el cas, aplicar la reducció prevista en l'article 17 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent el 31 de desembre de 2006. **(360)**

2. Per a les prestacions derivades de contingències succeïdes a partir de l'1 de gener de 2007, per la part corresponent a aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006, els beneficiaris podran aplicar el règim financer i, si és el cas, aplicar la reducció prevista en l'article 17 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent el 31 de desembre de 2006.

3. El límit previst en l'article 52.1.a) d'aquesta llei no serà aplicable a les quantitats aportades abans de l'1 de gener de 2007 a sistemes de previsió social i que a aquesta data es troben pendents de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta.

4. (361) El règim transitori previst en aquesta disposició únicament podrà ser aplicat, si és el cas, a les presta-

(358) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(359) Apartat 3 de la disposició transitòria onzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-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).

(360) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(361) Apartat 4 de la disposició transitòria dotzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-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

cions percebudes en l'exercici en el qual succeísca la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en cas de contingències succeïdes en els exercicis 2011 al 2014, el règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins a la finalització de l'últim exercici següent a aquell en el qual va succeir la contingència corresponent. En cas de contingències succeïdes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només podrà ser aplicat, si és el cas, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre del 2018.

Disposició transitòria tretzena. Compensacions fiscals. Suprimida (362)

Disposició transitòria catorzena. Transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic.

1. (363) Els contractes d'assegurança de vida formalitzats abans de l'1 de gener de 2007 i en els quals el contractant, assegurat i beneficiari siga el mateix contribuent, es podran transformar en plans individuals d'estalvi sistemàtic regulats en la disposició addicional tercera d'aquesta llei, i per tant, seran 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 complisquen els requisits següents:

a) Que el límit màxim anual satisfet en concepte de primes durant els anys de vigència del contracte d'assegurança no haja superat els 8.000 euros, i l'import total de les primes acumulades no haja superat la quantia de 240.000 euros per contribuent.

b) Que hagen transcorregut més de cinc anys des de la data de pagament de la primera prima.

2. No podran transformar-se en plans individuals d'estalvi sistemàtic 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 fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable.

3. En el moment de la transformació es farà constar de manera 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.

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).

(362) Disposició transitòria tretzena suprimida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-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).

(363) Apartat 1 de la disposició transitòria catorzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-huit 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. Una vegada realitzada la transformació, en cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent haurà d'integrar en el període impositiu en el qual es produísca 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 resulte aplicable la disposició transitòria tretzena d'aquesta llei.

Disposició transitòria quinzena. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. (364)

1. Podran aplicar la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en els termes que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició, els contribuents que hagueren subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015 pel qual hagueren satisfet, abans d'aquesta data, quantitats pel lloguer del seu habitatge habitual.

En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes pel lloguer d'aquesta habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

2. La deducció per lloguer de l'habitatge habitual s'aplicarà d'acord amb el que disposen els articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'Impost, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria setzena. Contribuents amb residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma a la qual no li siga aplicable el nou model de finançament autonòmic. (365)

Els contribuents que tinguen la seua residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma a la qual no li siga aplicable el model de finançament previst en 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, calcularan la quota íntegra estatal i autonòmica d'aquest impost prenent en consideració els articles 3, 63, 66, 67, 68, 74, 76, 77 i 78 d'aquesta llei en la seua redacció vigent el 31 de desembre de 2009.

Disposició transitòria dessetena. Treballadors desplaçats a territori espanyol. (366)

Els contribuents que s'hagen desplaçat a territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 podran optar per aplicar el règim especial previst en l'article 93 d'aquesta

(364) Disposició transitòria quinzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Huitanta-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).

(365) 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).

(366) Disposició transitòria dessetena 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).

Llei d'acord amb el que disposa l'esmentat article, i si és el cas, en la disposició transitòria dessetena, ambdós d'aquesta llei, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen previstos en la normativa de l'Impost sobre la Renda de no Residents en vigor en aquesta última data, sense perjudici d'allò que s'ha disposat en matèria de retencions en 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 haurà de realitzar-se en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici 2015 i es mantindrà fins a la finalització de l'aplicació del règim especial.

Disposició transitòria diuitena. Deducció per inversió en habitatge habitual. (367)

1. Podran aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual en els termes que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició:

a) Els contribuents que hagen adquirit el seu habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 o satisfet quantitats abans d'aquesta data per a la seua construcció.

b) Els contribuents que hagen satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que hagen 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 esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició o construcció del dit habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que haja resultat aplicable el que disposa l'article 68.1.2a d'aquesta llei en la seua redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

2. La deducció per inversió en habitatge habitual s'aplicarà d'acord amb el que disposen els articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei de l'Impost, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que d'acord amb el que disposa la Llei 22/2009 hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

3. Els contribuents que per aplicació del que estableix aquesta disposició exerciten el dret a la deducció estaran obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost i l'import de la deducció així calculada minorarà l'import de la suma de la quota íntegra estatal i

(367) Disposició transitòria diuitena 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 diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

autònoma de l'impost als efectes previstos en l'apartat 2 de l'article 69 d'aquesta llei.

4. Els contribuents que abans de l'1 de gener de 2013 hagen depositat quantitats en comptes habitatge destinades a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que en eixa data no haja transcorregut el termini de quatre anys des de l'obertura del compte, podran sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autònoma meritades en l'exercici 2012 les deduccions practicades fins a l'exercici 2011, sense interessos de demora.

Disposició transitòria dotzena. Deducció per inversió en habitatge habitual. (368)

1. La deducció per inversió en habitatge habitual regulada en la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'Impost s'aplicarà d'acord amb el que disposa el capítol I del títol IV d'aquest reglament, en la redacció en vigor el 31 de desembre de 2012.

2. Els contribuents que per aplicació del que estableix la disposició transitòria diuitena de la Llei de l'Impost exerciten el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual, estaran obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost.

Disposició transitòria denovena. Dissolució i liquidació de determinades societats civils. (369)

1. Podran acordar la seua dissolució i liquidació, amb aplicació del règim fiscal previst en aquesta disposició, les societats civils en les quals concórreguen les circumstàncies següents:

a) Que amb anterioritat a 1 de gener de 2016 els haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes previst en la Secció 2a del títol X de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

b) Que a partir d'1 de gener de 2016 complisquen els requisits per a adquirir la condició de contribuent de l'Impost sobre Societats.

c) Que en els sis primers mesos de l'exercici 2016 s'adopté vàlidament l'acord de dissolució amb liquidació i es realitzen després de l'acord, dins del termini dels sis mesos següents a la seua adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris, per a l'extinció de la societat civil.

Reglamentàriament s'establiran els requisits formals exigits per a l'aplicació del que disposa la present disposició.

2. La dissolució amb liquidació de les dites societats tindrà el següent règim fiscal:

(368) 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).

(369) Disposició transitòria denovena modificada, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article Primer.Noranta-un 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 l'article 8 i la disposició transitòria trentena de la Llei.

a) Exempció de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, concepte "operacions societàries", fet imposable "dissolució de societats", de l'article 19.1.1 del text refós de l'Impost, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre.

b) No es meritara l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de naturalesa urbana en ocasió de les adjudicacions als socis d'immobles de naturalesa urbana dels quals siga titular l'entitat. En la posterior transmissió dels esmentats immobles s'entendrà que aquests van ser adquirits en la data en la qual ho van anar per la societat que s'extingisca.

c) A l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, de l'Impost sobre Societats o de l'Impost sobre la Renda de no Residents dels socis de la societat que es dissol:

1r El valor d'adquisició i, si és el cas, de titularitat de les accions o participacions en el capital de la societat que es dissol, determinat d'acord amb el que estableix la disposició transitòria trentena segona de la Llei de l'Impost sobre Societats, s'augmentarà en l'import dels deutes adjudicats i es disminuirà en el dels crèdits i diners o signe que ho represente adjudicat.

2n Si el resultat de les operacions descrites en el paràgraf anterior resultara negatiu, dita resultada es considerarà renda o guany patrimonial, segons que el soci siga persona jurídica o física, respectivament. En este supòsit, cada un de la resta d'elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, es considerarà que té un valor d'adquisició zero.

3r Si el resultat de les operacions descrites en el paràgraf 1r anterior resultara zero o positiu, es considerarà que no hi ha renda o pèrdua o guany patrimonial.

Quan dita resultada siga zero, cada un de la resta d'elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, tindrà com a valor d'adquisició zero.

Si el resultat fóra positiu, el valor d'adquisició de cada un de la resta d'elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, serà el que en resulte de distribuir el resultat positiu entre ells en funció del valor de mercat que en resulte del balanç final de liquidació de la societat que s'extingeix.

4t Els elements adjudicats al soci, diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, es consideraran adquirits per este en la data de la seua adquisició per la societat.

3. Fins a la finalització del procés d'extinció de la societat civil, sempre que aquesta es realitze dins del termini indicat en la lletra c) de l'apartat 1 d'aquesta disposició transitòria, continuarà aplicant-se el règim d'atribució de rendes previst en la Secció 2.A del títol X d'aquesta Llei, sense que la societat civil arribe a adquirir la consideració de contribuent de l'Impost sobre Societats.

En cas contrari, la societat civil tindrà la consideració de contribuent de l'Impost sobre Societats des de l'1 de gener de 2016 i no resultarà d'aplicació l'esmentat règim d'atribució de rendes.

Disposició transitòria vintena. Despeses i inversió per a habilitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació. (370)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria vint-i-unena. Deducció per obres de millora en l'habitatge habitual satisfetes abans de l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011. (371)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria vint-i-dosena. Indemnitzacions per acomiadament exemptes. (372)

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, estaran exemptes en la quantia que no excedisca la que hauria correspost en cas que aquest haja sigut declarat improcedent, quan l'empresari així ho reconega en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre anterior a l'acte de conciliació i no es tracte 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 les quals es refereix la disposició transitòria deu 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, estaran exemptes en la quantia que no supere quaranta-cinc dies de salari, per any de servei, i es prorratejaran per mesos els períodes de temps inferiors a un any fins a un màxim de quaranta-dues mensualitats.

3. (373) (Afegit des del 29 de novembre de 2014) El límit previst en l'últim paràgraf de la lletra e) de l'article 7 d'aquesta llei no resultarà aplicable a les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts abans de l'1 d'agost de 2014. Tampoc resultarà aplicable als acomiadaments que es produïsquen a partir d'aquesta data quan deriven d'un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu

(370) Disposició transitòria vint modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 65.Dos de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26).

(371) 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 submergida i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

(372) Disposició transitòria vint-i-dosena afegida, amb efectes des del 12 de febrer de 2012, per la disposició final 11.2 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.

(373) Apartat 3 de la disposició transitòria vint-i-dosena afegit, amb efectes de 1 de gener de 2015, per l'article Primer.Norantados 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 el qual s'haja comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, abans d'aquesta data.

Disposició transitòria vint-i-tresena. Tipus de retenció aplicable als rendiments d'activitats professionals i a determinats rendiments del treball. (374)

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments previstos en l'apartat 3 i en la lletra a) de l'apartat 5, ambdós de l'article 101 d'aquesta llei, satisfets o abonats fins al 31 d'agost de 2012, serà el previst en aquest article, en la seua redacció vigent l'1 de gener de 2012.

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als dits rendiments que se satisfacen o abonon a partir de l'1 de setembre de 2012 serà el previst en el primer paràgraf de l'apartat 4 de la disposició adicional trenta-cinc d'aquesta llei, excepte en el supòsit en el qual siga aplicable el percentatge del 9 per cent previst en el segon paràgraf de la lletra a) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta llei.

Disposició transitòria vint-i-quatre. Rendiments del treball en espècie consistents en la utilització d'habitatge. (375)

Durant el període impositiu 2013, els rendiments del treball en espècie derivats de la utilització d'habitatge quan aquesta no siga propietat del pagador es podran continuar valorant d'acord amb el que disposa la lletra a) del número 1r de l'apartat 1 de l'article 43 d'aquesta llei en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2012, sempre que l'entitat ocupadora ja els satisfera en relació amb l'esmentat habitatge abans del 4 d'octubre de 2012.

Disposició transitòria vint-i-cinquena. Reduccions aplicables a determinats rendiments. (376)

1. El límit de la reducció del 40 per cent previst en l'article 18.2 d'aquesta llei per a l'extinció de relacions laborals o mercantils no s'aplicarà als rendiments del treball que deriven 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 als quals es refereix l'article 17.2 e) d'aquesta llei amb

(374) Disposició transitòria vint-i-tresena afegida, amb efectes des de l'1 de setembre de 2012, per l'apartat Segon.Tres de l'article 25 del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a 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 de 26).

(375) Disposició transitòria vint-i-quatre afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 4.Tres 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).

(376) Disposició transitòria vint-i-cinquena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.No-ranta-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).

període de generació superior a dos anys, podran aplicar la reducció prevista en 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, siga superior a dos, sempre que la data de l'extinció de la relació siga anterior a 1 d'agost de 2014.

3. Els rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil als quals es refereix l'article 17.2 e) d'aquesta llei, que es perceberen de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció prevista en els articles 18.2, 23.3 26.2 i 32.1 de la Llei de l'Impost en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, podran continuar aplicant la reducció prevista, respectivament, en els articles 18.2, 23.3, 26.2 i 32.1 d'aquesta llei a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'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, siga superior a dos.

En relació amb rendiments previstos en el paràgraf anterior derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir d'aquesta data, la substitució de la manera de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà l'inici del període de generació del rendiment.

4. En cas dels rendiments del treball que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagueren sigut concedides abans de l'1 de gener de 2015 i s'exerciten transcorreguts més de dos anys des de la seua concessió, si, a més, no es van concedir anualment, podran aplicar la reducció prevista en l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta llei encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en el qual s'exerciten, el contribuent haja obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys als quals haja aplicat la reducció prevista en aquest apartat. En aquest cas serà aplicable el límit previst en el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta llei en la seua 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. (377)

En cas de rendiments del treball que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors a qui siga aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-

(377) Disposició transitòria setzena del Reglament de l'IRPF 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).

cinquena de la Llei de l'Impost, a l'efecte d'aplicar del límit previst en el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'Impost en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'Impost serà de 22.100 euros.»

Disposició transitòria dessetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals d'entrega d'opcions sobre accions. (378)

En els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions regulats en l'article 18.2 de la Llei de l'Impost, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que mitjance entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produísca aquest incompliment.

Disposició transitòria vint-i-sisena. Règim transitori aplicable a la imputació de primes d'assegurances col·lectives contractades abans de l'1 de desembre de 2012. (379)

A l'efecte 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 abans de l'1 de desembre de 2012, en el qual figuren primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'aquestes supere el límit fixat en aquest article, no serà obligatòria la imputació per aquest excés.

Disposició transitòria vint-i-setena. Accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides abans de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de Suport als Emprenedors i la seua Internacionalització. (380)

Els contribuents que obtenen guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides abans de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013 podran aplicar l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-quatre d'aquesta llei en la seua redacció en vigor el 31 de des-

embre de 2012, sempre que es complisquen els requisits i les condicions establits en la disposició addicional esmentada.

Disposició transitòria vint-i-huitena. Accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi-empresa. (381)

No formarà part de la base de la deducció regulada en 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 haja sigut objecte de deducció.

Disposició transitòria vint-i-novena. (382)

Disposició transitòria trentena. Socis de societats civils que tinguen la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats. (383)

1. Els contribuents d'este Impost que siguen socis de societats civils, a les que haja resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes previst en la Secció 2.A del títol X d'aquesta llei i adquirisquen la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats, podran continuar aplicant les deduccions en la quota íntegra previstes en l'article 68.2 d'aquesta llei que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes que preveu l'article 69 d'aquesta llei, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la llei de l'Impost sobre Societats.

2. En el que afecte els contribuents d'este Impost, serà aplicable el que disposa la disposició transitòria trentena segona de la llei de l'Impost sobre Societats

Disposició transitòria trenta-unena. Requisit d'antiguitat a l'efecte de tractament de Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzada abans d'1 de gener de 2015. (384)

Als Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic formalitzats abans de l'1 de gener de 2015, els serà aplicable el re-

(378) Disposició transitòria dessetena del Reglament de l'IRPF 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).

(379) Disposició transitòria vint-i-sisena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final Deu.Cinc 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).

(380) Disposició transitòria vint-i-setena afegida, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.Dotze de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització (BOE del 28).

(381) Disposició transitòria vint-i-huitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Noranta-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).

(382) No es reproduïx per entrar en vigor l'1 de gener de 2017.

(383) Disposició transitòria trentena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article Primer.Noranta-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 l'article 8 i la disposició transitòria denovena de la Llei.

(384) Disposició transitòria trenta-unena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Noranta-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).

quisit de cinc anys fixat en la lletra g) de la disposició addicional tercera d'aquesta llei.

La transformació d'un Pla Individual d'Estalvi Sistemàtic formalitzat abans d'1 de gener de 2015, o d'un contracte d'assegurança dels regulats en la disposició transitòria catorzena d'aquesta llei, per mitjà de la modificació del venciment d'aquest, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que complisca amb el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigida per les esmentades disposicions, no tindrà efectes tributaris per a l'acceptant.

Disposició transitòria trenta-dosena. Límits per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva en els exercicis 2016 i 2017. (385)

Per als exercicis 2016 i 2017, les magnituds de 150.000 i 75.000 euros a les quals es refereix l'apartat a) de la lletra b) de la norma 3a de l'apartat 1 de l'article 31 d'aquesta llei, queden fixades en 250.000 i 125.000 euros, respectivament.

Així mateix, per als dits exercicis, la magnitud de 150.000 euros a la qual es refereix la lletra c) de la norma 3a de l'apartat 1 de l'article 31 d'aquesta llei, queda fixada en 250.000 euros.

Disposició derogatòria primera. Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

1. A l'entrada en vigor d'aquesta llei quedaran derogades totes les disposicions que s'hi oposen al que aquesta estableix, 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, conservaran la seua 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, excepte el que disposa el seu article 32.

3r. Les disposicions addicionals setzena, dessetena 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 Canàries.

5é. La Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

6é. El Reial decret llei 7/1994, de 20 de juny, sobre Llibertat d'Amortització per a les Inversions Generadores d'Ocupació.

(385) Disposició transitòria trenta-dosena afegida, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article 61 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

7é. El Reial decret llei 2/1995, de 17 de febrer, sobre Llibertat d'Amortització per a les Inversions Generadores d'Ocupació.

8é. La disposició transitòria onzena de la Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

9é. L'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme.

10é. Les disposicions addicionals tercera i sisena de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre Social.

11é. La Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

12é. 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.

13é. Les disposicions addicionals cinquena, diuitena, trenta-tres, trenta-quatre i trenta-set de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

14é. L'article 5.7 del Reial decret llei 6/2004, de 17 de setembre, pel qual s'adopten mesures urgents per a reparar els danys causats pels incendis i inundacions succeïts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, la Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

15é. L'article 1 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació vehicles de motor aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre.

16é. L'article 7 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre, sobre indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

17é. L'article 5.7 de la Llei 2/2005, de 15 de març, per la qual s'adopten mesures urgents per a reparar els danys causats pels incendis i inundacions succeïts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, la Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

18é. 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 les quals es refereix l'apartat 1 no perjudicarà els drets de l'Hisenda pública respecte a les obligacions meritades durant la seua vigència.

Disposició derogatòria segona. Impost sobre Societats.

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'inicien 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 per Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2. (386) Amb efectes per als períodes impositius que s'inicien a partir de l'1 de gener de 2011 queden de-

(386) Apartat 2 de la disposició derogatòria segona redac-

rogats els articles 36, 37, apartats 4, 5 i 6 de l'article 38, apartats 2 i 3 de l'article 39, 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. (387) 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 per 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 fins lucratiu 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 el 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 podrà 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 establits en aquesta llei.

tat per l'article 92. Quatre de la Llei 2/2011, de 4 de març, d'economia sostenible (BOE del 5). (270) Vegeu la Resolució de la direcció general d'assegurances i fons de pensions, de 20 d'octubre de 2008 (BOE del 28).

(387) Apartat 3 de la disposició derogatòria segona derogat, amb efectes per als 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 setena. Habilitació normativa.

El Govern dictarà totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i aplicació d'aquesta llei.
Disposició final huitena. Entrada en vigor.

1. Aquesta llei entrarà 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 entraran en vigor l'endemà de la publicació en el Boletín Oficial del Estado.

2. A l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aquesta llei serà aplicable a les rendes obtingudes a partir de l'1 de gener de 2007 i a les que corresponga imputar a partir d'aquesta, 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 seues 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.

A l'efecte del que disposa l'article 7.d) de la Llei de l'Impost 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, tindran la consideració d'indemnitzacions en la quantia legalment reconeguda a l'efecte de la seua qualificació com a rendes exemptes, mentre 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 a l'efecte 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 en la pàgina 902).

Disposició addicional tercera. Informació als prenedors dels plans de previsió assegurats i assegurances de dependència. (388)

Sense perjudici de les obligacions d'informació establides en la normativa d'assegurances privades, mitjançant una resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions s'establiran les obligacions d'informació que les entitats asseguradores que comercialitzen plans de previsió assegurats i assegurances de dependència hauran d'informar els prenedors, abans de la seua contractació, sobre tipus d'interès garantit, terminis de cada garantia i despeses previstes, així com la informació periòdica que hauran de remetre als prenedors i aquella que haja d'estar a la seua disposició.

(388) Vegeu la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, de 20 d'octubre de 2008 (BOE del 28).

Disposició addicional sisena. Règim fiscal de l'esdeveniment «Copa de l'Amèrica 2007».

(No aplicable en 2016)

Disposició addicional setena. Rendiments del capital mobiliari a integrar en la renda de l'estalvi. (389)

Només a l'efecte 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'entendrà que no procedeixen d'entitats vinculades amb el contribuïent els rendiments del capital mobiliari previstos en l'article 25.2 de la Llei 35/2006 satisfets per les entitats previstes en 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 diferisquen dels que hagen sigut oferits a altres col·lectius de semblants característiques 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 a 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 exercides per contribuïents que determinen el seu rendiment net per mitjà del mètode d'estimació objectiva, es prendrà com a període d'amortització el període màxim d'amortització segons les taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió.

2. El termini de permanència dels elements patrimonials afectes a activitats econòmiques exercides per contribuïents que determinen el seu rendiment net per mitjà del mètode d'estimació objectiva, al qual 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 a l'1 de gener de 2002, serà, quan la reinversió s'haja efectuat abans de l'1 de gener de 1998, de set anys, excepte que la seua vida útil, calculada segons el període màxim d'amortització segons les taules oficialment aprovades en el moment de la reinversió, siga inferior.

3. Els contribuïents que determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva que s'hagen acollit a l'exempció per reinversió prevista en l'article 127 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, en la redacció vigent fins a l'1 de gener de 1999, hauran de mantindre afectes a l'exercici de la seua activitat econòmica els elements

patrimonials objecte de la reinversió d'acord amb les regles següents:

1a. Quan la transmissió i la reinversió haja tingut lloc abans de l'1 de gener de 1998, el termini de permanència de l'element patrimonial es determinarà segons el període màxim d'amortització segons les taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió. També s'entendrà complit el requisit de permanència quan l'element patrimonial s'haja mantingut durant els set anys següents al tancament del període impositiu en el qual va vèncer el termini dels tres anys posteriors a la data d'entrega o posada a disposició de l'element patrimonial la transmissió del qual va originar la renda exempta.

2a. Quan la reinversió haja tingut lloc després de l'1 de gener de 1998, el període màxim d'amortització al qual es refereix la regla anterior es determinarà d'acord amb la taula d'amortització prevista en l'article 37.2 d'aquest reglament.

Disposició transitòria segona. Reinversió de beneficis extraordinaris.

Els contribuïents que, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2002, hagen transmés elements patrimonials afectes a les activitats econòmiques per ells exercides i hagen optat per aplicar el que preveuen l'article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, en la redacció vigent fins a l'1 de gener de 2002, integraran 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 per Reial decret 214/1999, de 5 de febrer, segons les redaccions vigents fins a l'1 de gener de 2003.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (390)

1. Quan, per incompliment d'algun dels requisits establits, es perda 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 indegudament deduïdes se sumaran a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en el qual es produísca l'incompliment, en el mateix percentatge que, en el seu moment, es va aplicar.

2. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades per compte estalvi-empresa, el contribuïent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària meritedes en l'exercici en el qual s'hagen

(389) Aquesta disposició addicional es refereix a l'article 46 de la Llei de l'Impost, en la redacció anterior a l'atorgada a aquest per 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.

(390) Disposició transitòria tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article Primer.Trenta-huit 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.

incomplint els requisits, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a les quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, en la manera prevista en la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 59 d'aquest reglament, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria quarta. Dividends procedents de societats transparents i patrimonials.

1. No hi haurà obligació de practicar retenció o ingress a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques respecte als dividends o participacions en beneficis que procedisquen de períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix es trobe 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 haurà obligació de practicar retenció o ingress a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques respecte als dividends o participacions en beneficis als quals es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'Impost que procedisquen de períodes impositius durant els quals a l'entitat que els distribueix se li haja aplicat 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 retindre en les transmissions, amortitzacions o reemborsaments d'actius financers amb rendiment explícit serà 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 de no acreditar-se el preu d'adquisició, la retenció es practicarà sobre la diferència entre el valor d'emissió de l'actiu i el preu de transmissió.

No se sotmetran a retenció els rendiments derivats de la transmissió, canvi o amortització de valors de deute públic emesos abans de l'1 de gener de 1999 que, abans d'aquesta data, no estiguen subjectes a retenció.

2. Quan es perceben, a partir de l'1 de gener de 1999, rendiments explícits per als quals, per ser la freqüència de les liquidacions superior a dotze mesos, s'hagen efectuat ingressos a compte, la retenció definitiva es practicarà al tipus vigent en el moment de l'exigibilitat i es regularitzarà atenent els ingressos a compte realitzats.

Disposició transitòria sisena. Retenció aplicable a determinades activitats econòmiques a les quals resulta d'aplicació el mètode d'estimació objectiva.

No procedirà la pràctica de la retenció prevista en l'apartat 6 de l'article 95 d'aquest reglament fins que no finalitze el termini assenyalat en l'apartat 1 de la disposició transitòria segona d'aquest real decret.

Disposició transitòria setena. Delimitació de les aportacions a instruments de previsió social complementària quan concórreguen 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 gestionen els instruments previstos en aquestes disposicions transitòries hauran de separar comptablement les primes o aportacions realitzades així com la rendibilitat corresponent que puga acollir-se a aquest règim transitori, de la resta de primes o aportacions i la seua rendibilitat.

Així mateix, en els supòsits de mobilització de drets consolidats o econòmics dels dits sistemes de previsió social s'haurà de comunicar la informació prevista en l'apartat anterior.

Disposició transitòria huitena. 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 regiran pel que disposa l'article 49.3 del Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Físiques aprovat per Reial decret 1775/2004, de 30 de juliol.

Disposició transitòria novena. Ampliació del termini de dos anys per a transmetre l'habitatge habitual a l'efecte de l'exempció per reinversió, quan prèviament s'haja adquirit un altre habitatge en els exercicis 2006, 2007 i 2008. (391)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria desena. Ampliació del termini de comptes habitatge. (392)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria onzena. Minoració del tipus de retenció per aplicació del règim transitori de deducció per inversió en habitatge habitual. (393)

A l'efecte de la reducció de dos sencers del tipus de retenció prevista en l'article 86.1 d'aquest reglament, no serà necessari que reiteren la comunicació

(391) No aplicable a partir de 2011.

(392) No aplicable a partir de 2011.

(393) Disposició transitòria onzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article Segon.Primera.Catorce del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

prevista en l'article 88.1 d'aquest reglament al mateix pagador els contribuents que, tenint dret a l'aplicació de la reducció de dos sencers del tipus de retenció, hagen comunicat aquesta circumstància abans de l'1 de gener de 2013.

Disposició transitòria tretzena. Tipus de retenció aplicables en 2015. (394)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria quinzena. Aplicació del que disposen les disposicions transitòries quarta i novena de la Llei de l'Impost respecte d'obligacions de retindre que nasquen en el primer trimestre de 2015. (395)

(No aplicable en 2016)

Disposició transitòria setzena. Salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'Impost. (396)

En cas de rendiments del treball que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors a qui siga aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'Impost, a l'efecte d'aplicar del límit previst en el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'Impost en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'Impost serà de 22.100 euros.

Disposició transitòria dessetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals d'entrega d'opcions sobre accions. (397)

En els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions regulats en l'article 18.2 de la Llei de l'Impost, en la seua redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que mitjance entre la data en la qual s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en el qual es produïssa aquest incompliment.

Disposició final única. Autorització al ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

S'autoritza el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques per a dictar les disposicions necessàries per a l'aplicació d'aquest reglament.

(394) 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 sigut prèviament afegida, 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).

(395) 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).

(396) 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).

(397) Apartat 3 de la disposició transitòria dessetena 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 EN VIGOR EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'impost serà el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- La deducció per inversió en habitatge habitual prevista en l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta llei.
 - 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.
2. El resultat de les operacions a les quals es refereix l'apartat anterior no podrà ser negatiu.

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per inversió en habitatge habitual.

1r. Els contribuents podran deduir-se el 7,5 per cent de les quantitats satisfetes en el període del qual es tracte per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o haja de constituir la residència habitual del contribuent. A aquests efectes, la rehabilitació haurà de complir les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

La base màxima d'aquesta deducció serà de 9.040 euros anuals i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i la resta de despeses derivades d'aquesta. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

També podran aplicar aquesta deducció per les quantitats que es depositen en entitats de crèdit, en comptes que complisquen els requisits de formalització i disposició que s'establisquen reglamentàriament, i sempre que es destinen 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 podrà continuar efectuant aquesta deducció, en els termes que reglamentàriament s'establisquen, 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 continue tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.

2n. Quan s'adquirisca un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es podrà efectuar deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou mentre que les quantitats invertides en aquest no superen les invertides en

els anteriors, en la mesura que hagen sigut objecte de deducció.

Quan l'alienació d'un habitatge habitual haja generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou es minorarà en l'import del guany patrimonial al qual s'aplique l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es podrà fer deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superen ni el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, ni el guany patrimonial exempt per reinversió.

3r. Es considerarà habitatge habitual aquell en el qual el contribuent residísca durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, es considerarà que l'habitatge té aquell caràcter quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, es produísca la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen 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 podran aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual els contribuents que efectuen obres i instal·lacions d'adequació en aquest, incloent-hi els elements comuns de l'edifici i els que servisquen de pas necessari entre la finca i la via pública, amb les especialitats següents:

a) Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser certificades per l'administració competent com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

b) Donaran dret a deducció les obres i instal·lacions d'adequació que hagen d'efectuar-se en 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 convísca amb ell.

c) L'habitatge ha d'estar ocupat per qualsevol de les persones a les quals es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, subarrendatari o usufructuari.

d) La base màxima d'aquesta deducció, independentment de la fixada en el número 1r. anterior, serà de 12.080 euros anuals.

e) El percentatge de deducció serà el 10 per cent.

f) Es considerarà com a circumstància que necessàriament exigeix el canvi d'habitatge quan l'anterior siga inadequat quant a la discapacitat.

g) Tractant-se d'obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seua seguretat, podran aplicar aquesta deducció a més del contribuent al qual es refereix la lletra b) anterior, els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble en el qual es trobe l'habitatge.

Article 54. Concepte d'habitatge habitual.

1. Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat, almenys, de tres anys.

No obstant això, es considerarà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, o canvi d'ocupació, o altres d'anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constituïska 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 terminació de les obres.

No obstant això, es considerarà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsqen les circumstàncies següents:

Quan es produïska la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan el contribuent gaudísca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització, el termini abans indicat començarà a comptar-se a partir de la data del cessament.

3. Quan siguen aplicables les excepcions previstes en els apartats anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge s'efectuarà fins al moment en el qual es donen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge o impedisquen la seua ocupació, excepte quan el contribuent gaudísca d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació, i en aquest cas podrà continuar efectuant deduccions per aquest concepte mentre es mantinga aquesta situació i l'habitatge no siga objecte d'utilització.

4. Només a l'efecte de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'Impost, es considerarà que el contribuent transmet el seu habitatge habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, aquesta edificació constituïska el seu habitatge habitual en aquest moment o haja 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 d'aquesta, en els termes següents:

Ampliació d'habitatge, quan es produïska l'augment de la seua superfície habitable, per mitjà de tancaament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà,

de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any.

Construcció, quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o entregue quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

2n. En els supòsits 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 continue tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.

També podrà efectuar-se deducció per les quantitats satisfetes, si és el cas, per a l'adquisició de l'habitatge que constituïska o haja de constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.015 euros anuals.

2. Al contrari, no es considerarà 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 constituïska l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquisisquen independentment d'aquest. S'assimilaran a habitatges les places de garatge adquirides amb aquests, amb el màxim de dos.

3. Si com a conseqüència de trobar-se en situació de concurs, el promotor no finalitza les obres de construcció abans de transcórrer el termini de quatre anys al qual es refereix l'apartat 1 d'aquest article o no puga efectuar l'entrega dels habitatges en el mateix termini, aquest quedarà ampliat en altres quatre anys.

En aquests casos, el termini de dotze mesos al qual es refereix l'article 54.2 d'aquest reglament començarà a comptar a partir de l'entrega.

Perquè l'ampliació prevista en aquest apartat produïska efecte, el contribuent que estiga obligat a presentar declaració per l'impost, en el període impositiu en el qual s'haja incomplert el termini inicial, haurà d'adjuntar a aquesta tant els justificants que acrediten les seues inversions en habitatge com qualsevol document justificatiu d'haver-se produït alguna de les esmentades situacions.

En els supòsits als quals es refereix aquest apartat, el contribuent no estarà 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 contribuent i que suposen paralització de les obres, no puguem aquestes finalitzar-se abans de transcórrer el termini de quatre anys al qual es re-

fareix l'apartat 1 d'aquest article, el contribuent podrà sol·licitar de l'Administració l'ampliació del termini.

La sol·licitud haurà de presentar-se en 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.

En la sol·licitud hauran de figurar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per a finalitzar les obres de construcció, el qual no podrà ser superior a quatre anys.

Als efectes d'allò que s'ha assenyalat en el paràgraf anterior, el contribuent haurà d'aportar la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, el delegat o administrador de l'Agència Estatal d'Administració Tributària decidirà tant sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, el qual no haurà d'ajustar-se necessàriament al sol·licitat pel contribuent.

Podran considerar-se desestimades les sol·licituds d'ampliació que no siguin resoltes expressament en el termini de tres mesos.

L'ampliació que es concedisca començarà a comptar a partir del dia immediat següent a aquell en el qual es produïska l'incompliment.

5. Als efectes previstos en l'article 68.1.1r de la Llei de l'Impost es considerarà rehabilitació d'habitatge les obres en aquest que complisquen qualsevol dels requisits següents:

a) Que hagen sigut qualificades o declarades com a 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 a afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge per mitjà de la consolidació i el tractament de les estructures, fatxades o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 25 per cent del preu d'adquisició si s'ha efectuat aquesta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en qualsevol altre cas, del valor de mercat que tinga l'habitatge en el moment del dit inici. A aquest efecte, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Article 56. Comptes habitatge.

1. Es considerarà que s'han destinat a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent les quantitats que es depositen en entitats de crèdit, en comptes separats de qualsevol altre tipus d'imposició, sempre que els saldos dels comptes es destinen exclusivament a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent.

2. Es perdrà el dret a la deducció:

a) Quan el contribuent dispose de quantitats depositades en el compte habitatge per a fins diferents de la primera adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual. En cas de disposició parcial es considerarà

que les quantitats disposades són les primeres depositades.

b) Quan transcorreguen quatre anys, a partir de la data en la qual va ser obert el compte, sense que s'haja adquirit o rehabilitat l'habitatge.

c) Quan la posterior adquisició o rehabilitació de l'habitatge no complisca les condicions que determinen el dret a la deducció per aquest concepte, sense prendre en consideració a aquest efecte la quantia de la base imposable del contribuent corresponent al període impositiu en el qual s'adquirisca o rehabiliti l'habitatge o als períodes impositius posteriors.

3. Cada contribuent només podrà mantindre un compte habitatge.

4. Els comptes habitatges hauran d'identificar-se separatament en la declaració de l'impost, i 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 prevista en l'article 68.1.4t de la Llei de l'Impost, es consideren obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat aquelles que impliquen una reforma del seu interior, així com les de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, corredors, portals o qualsevol altre element arquitectònic, o les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seua seguretat.

2. L'acreditació de la necessitat de les obres i instal·lacions per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat, s'efectuarà davant de l'Administració tributària per mitjà de 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 minusvalideses, basant-se en el dictamen emés pels equips de valoració i orientació dependents d'aquesta.

(...)

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 requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que donava la seua comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament.

2. A aquest efecte, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.

(...)

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. La quota líquida autonòmica serà el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en l'article 78 d'aquesta llei, amb els límits i requisits de situació patrimonial establits en l'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 requisits de situació patrimonial previstos en els seus articles 69 i 70.

c) L'import de les deduccions establides per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes en 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 les quals es refereix l'apartat anterior no podrà 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 regulada en l'article 68.1 d'aquesta llei serà el resultat d'aplicar a la base de la deducció, d'acord amb els requisits i circumstàncies previstes en aquest, els percentatges que, d'acord 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, hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat els percentatges als quals es refereix l'apartat anterior, seran aplicables els següents:

a) Amb caràcter general el 7,5 per cent.

b) Quan es tracte d'obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat a les quals es refereix el número 4 de l'article 68.1 d'aquesta llei, el percentatge serà el 10 per cent.

EXEMPCIÓ PER TRANSMISSIÓ D'ACCIONS O PARTICIPACIONS EN EMPRESSES DE NOVA O RECENT CREACIÓ ADQUIRIDES ABANS DEL 29 DE SETEMBRE DE 2013.

LLEI 35/2006 DE L'IRPF EN LA REDACCIÓ EN VIGOR EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Disposició addicional trenta-quatre. Mesures per a afavorir la capitalització d'empreses de nova o recent creació. (2)

1. Estaran exempts els guanys patrimonials derivats de la transmissió d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació que complisquen els requisits establits en l'apartat 2 següent, el valor total d'adquisició dels quals no excedisca, per al conjunt d'entitats, els 25.000 euros anuals, ni els 75.000 euros per entitat durant tot el període de tres anys al qual es refereix la lletra a) de l'apartat 3 següent, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en aquesta disposició addicional.

2. Als efectes de poder aplicar l'exempció prevista en l'apartat anterior, l'entitat haurà de complir els requisits següents:

a) Haurà de 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, aprovada pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i en 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 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.

c) L'entitat ha d'exercir una activitat econòmica. En particular, no podrà tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari al qual 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 abans de la transmissió de la participació.

d) Que per a l'ordenació de l'activitat econòmica s'utilitze, almenys, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa.

e) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no podrà ser superior a 200.000 euros en els períodes impositius d'aquesta en els quals el contribuent adquirisca les accions o participacions.

Quan l'entitat forme 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

(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 seua internacionalització (BOE del 28). Vegeu l'actual disposició transitòria vint-i-setena de la Llei IRPF. P. 902 de l'apèndix normatiu.

(1) La normativa que aprova les deduccions autonòmiques per a l'exercici 2014 es transcriuen en l'addenda d'aquest apèndix, pàgines 949 i ss.

comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis es referirà al conjunt d'entitats que pertanyen al dit grup.

f) Que l'entitat no tinga cap relació laboral ni mercantil, al marge de la condició de soci, amb el contribuënt.

Els requisits establits en aquest apartat, excepte el previst en la lletra e) anterior, hauran de complir-se per l'entitat durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

3. Als efectes d'aplicar el que disposa l'apartat 1 anterior hauran de complir-se les condicions següents:

a) Les accions o participacions en l'entitat hauran d'adquirir-se pel contribuënt a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011, d'1 de juliol, bé en el moment de la constitució d'aquella o per mitjà d'ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a aquesta constitució, comptats de data a data, encara que es tracte d'entitats ja constituïdes abans de l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011.

b) La participació del contribuënt, junt amb la que posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuënt per parentiu, en línia directa 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 contribuënt siga superior a tres anys i inferior a deu anys, comptats de data a data.

4. En cap cas resultarà aplicable el que disposa l'apartat 1 anterior en els supòsits següents:

a) Quan es tracte de participacions subscrites pel contribuënt amb el saldo del compte estalvi-empresa. Aquestes participacions no es tindran en compte per al càlcul del percentatge de participació al qual es refereix la lletra b) de l'apartat 3 anterior.

b) Quan es tracte d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exercisca la mateixa activitat que s'exercia anteriorment per mitjà d'una altra titularitat.

c) Quan el contribuënt haja adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no serà procedent respecte dels valors que com a conseqüència de aquesta adquisició romanguen en el patrimoni del contribuënt.

d) Quan les accions o participacions es transmeten a una entitat vinculada amb el contribuënt, el seu cònjuge, qualsevol persona unida al contribuënt per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, o un resident en país o territori considerat com a paradís fiscal.

5. L'entitat a la qual es refereix l'apartat 2 anterior haurà de presentar una declaració informativa amb el contingut que reglamentàriament s'establisca 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 establirà el model, així com el termini i forma de presentació de la declaració informativa a la qual es refereix aquest apartat.

DEDUCCIÓ PER LLOGUER DE L'HABITATGE HABITUAL

LLEI 35/2006 DE L'IRPF EN LA REDACCIÓ EN VIGOR EL 31 DE DESEMBRE De 2014

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'Impost serà el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- a) La deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta llei.
- 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.

Article 68. Deduccions.

7. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

Els contribuents la base imposable dels quals siga inferior a 24.107,20 euros anuals podran deduir-se 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 serà de:

- a) Quan la base imposable siga igual o inferior a 17.707,20 euros anuals: 9.040 euros anuals,
- b) Quan la base imposable estiga 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 serà el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

- a) 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 requisits de situació patrimonial previstos en els seus articles 69 i 70.
- b) L'import de les deduccions establides per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes en 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 AUTÒNOMES PER LES QUALS S'APROVEN MESURES FISCALS APLICABLES EN L'IRPF, EXERCICI 2016

ANDALUSIA

DECRET LEGISLATIU 1/2009, D'1 DE SETEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS DICTADES PER LA COMUNITAT AUTÒNOMA D'ANDALUSIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.

(BOJA 09.09.2009 - BOE 22.09.2009)

Article 1. Objecte de la llei. (1)

L'objecte d'aquesta llei és establir normes en matèria de tributs cedits en l'exercici de les competències normatives que atribueix a la Comunitat Autònoma d'Andalusia 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 fixació de l'abast i les condicions de l'esmentada cessió, en els casos i les condicions previstos en 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.

Article 2. Concepte d'habitatge habitual. (2)

Als efectes que preveu aquesta llei, el concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent el 31 de desembre de 2012.

Article 3. Consideració legal de persona amb discapacitat.

Als efectes que preveu aquesta llei, tindrà la consideració legal de persona amb discapacitat la que posseeixca un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent d'acord amb el barem al qual 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. (3)

(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 fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió ha sigut derogada i substituïda per 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 condicions d'aquesta cessió.

(2) Article 2 en la redacció feta, 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, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31.12.2013 - BOE 21.01.2014).

(3) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

Article 4. Concepte de família monoparental.

Als efectes que preveu aquesta llei, tindrà la consideració de família monoparental la formada per la mare o el pare i els fills que convisquen amb l'una o amb l'altre i que reunisquen algun dels requisits següents:

- Fills menors d'edat, exceptuant-ne els que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'ells.
- Fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

TÍTOL I

Impostos directes

CAPÍTOL I

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Article 5. Deducció autonòmica per als beneficiaris de les ajudes a habitatges protegits. (4)

1. Els contribuents que hagen percebut subvencions o ajudes econòmiques en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'adquisició o la rehabilitació d'habitatge habitual que tinga la consideració de protegida d'acord amb aquesta normativa, podran aplicar, en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, una deducció de 30 euros, en el període impositiu en el qual s'haja percebut la subvenció o ajuda econòmica.

2. Tindran dret a aplicar aquesta deducció aquells contribuents els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integren no excedisquen 5,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM), d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla Concertat d'Habitatge i Sòl 2008-2012, regulat pel Decret 395/2008, de 24 de juny, o norma que el substituïska.

3. Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Article 6. Deduccions autonòmiques per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegit i per les persones joves. (5)

1. Sense perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual establida en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, s'estableix una deducció del 2 per cent per les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la residència habitual del contribuïent, sempre que concórreguen els requisits següents:

(4) 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).

(5) 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).

a) Que l'habitatge tinga la qualificació de protegit, de conformitat amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, en la data de la meritació de l'impost.

b) Que els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integren no excedisquen 5,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM), d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla Concertat d'Habitatge i Sol 2008-2012, regulat pel Decret 395/2008, de 24 de juny, o norma que el substituïska.

c) Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'haja iniciat a partir del dia 1 de gener de 2003.

d) Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

2. Sense perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual establida en la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, s'estableix una deducció del 3 per cent per les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la residència habitual del contribuent, sempre que concórreguen els requisits següents:

a) Que siga menor de 35 anys en la data de la meritació de l'impost. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-lo almenys un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

b) Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en tributació individual o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

c) Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'haja iniciat a partir del dia 1 de gener de 2003.

3. (6) La base i el límit màxim de les deduccions previstes en els apartats anteriors es determinaran d'acord amb els requisits i les circumstàncies previstos en la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent el 31 de desembre de 2012.

4. (7) A l'efecte del que disposen els apartats 1.c) i 2.c) d'aquest article, s'entendrà que la inversió en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que conste en el contracte d'adquisició o d'obres, segons corresponga.

Així mateix, s'entendrà per rehabilitació d'habitatge habitual la que complisca els requisits i les circumstàncies fixades per la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent el 31 de desembre de 2012.

5. Les deduccions previstes en els apartats 1 i 2 seran incompatibles entre si.

(6) 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, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31.12.2013 - BOE 21.01.2014).

(7) 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, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31.12.2013 - BOE 21.01.2014).

Article 7. Deducció autonòmica per quantitats invertides en el lloguer d'habitatge habitual. (8)

1. Els contribuents que siguen menors de 35 anys en la data de la meritació de l'impost tindran dret a aplicar en la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció del 15 per cent, amb un màxim de 500 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu per lloguer de la que constituïska el seu habitatge habitual, sempre que concórreguen els requisits següents:

a) Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en tributació individual, o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

b) Que s'acredite la constitució del depòsit obligatori de la fiança al qual es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica aplicable.

c) Que el contribuent identifique l'arrendador o arrendadora de l'habitatge fent constar el seu NIF en la corresponent declaració liquidació.

d) (...) (9)

2. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-lo almenys un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.

(...)

Article 10. Deduccions autonòmiques per als beneficiaris de les ajudes familiars. (10)

1. Els contribuents que hagen percebut en el període impositiu ajudes econòmiques en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia de suport a les famílies andaluses, tindran dret a aplicar, en la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, les deduccions que s'indiquen a continuació:

a) 50 euros per fill menor de tres anys que integre la unitat familiar del contribuent, quan es tinga dret a percebre ajudes econòmiques per fill menor de tres anys en el moment d'un nou naixement.

b) 50 euros per fill que integre la unitat familiar del contribuent, quan es tinga dret a percebre ajudes econòmiques per part múltiple.

2. Podran aplicar aquesta deducció aquells contribuents els ingressos anuals de la unitat familiar en la qual s'integra el contribuent no excedisquen 11 vegades el salari mínim interprofessional.

(8) Article 7 en la redacció feta, 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).

(9) Article 7.1 d), derogat, amb efectes des del dia 1 de gener de 2013, per la disposició derogatòria segona de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31.12.2013).

(10) Article 10 en la redacció feta, 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).

3. Quan siguin dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació de les deduccions previstes en l'apartat 1 anterior, el seu import es distribuirà en parts iguals.

4. Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els compostos per la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Article 11. Deducció autonòmica per adopció de fills en l'àmbit internacional. (11)

1. En els supòsits d'adopció internacional, els contribuents tindran dret a aplicar en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció de 600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu en la qual s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil.

Tindran dret a aplicar aquesta deducció aquells contribuents quan la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 80.000 euros en cas de tributació individual, o a 100.000 euros en cas de tributació conjunta.

S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i els convenis aplicables a aquesta matèria.

2. Quan siguin dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació de la deducció prevista en l'apartat anterior, el seu import es distribuirà en parts iguals.

3. Aquesta deducció serà compatible amb les deduccions per als beneficiaris d'ajudes familiars regulades en l'article 10 d'aquesta llei.

Article 12. Deducció autonòmica per a contribuents amb discapacitat. (12)

Els contribuents que tinguen la consideració legal de persones amb discapacitat tindran dret a aplicar en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció de 100 euros, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en cas de tributació individual o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

Article 12 bis. Deducció autonòmica per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat. (11)

1. Els contribuents amb cònjuges o parelles de fet inscrites en el Registre de Parelles de Fet previst en l'article 6 de la Llei 5/2002, de 16 de desembre, de parelles de fet, que no siguin declarants de l'impost en l'exercici i que tinguen la consideració legal de persones amb discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65%, d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat per Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de

(11) Article 11 en la redacció feta, 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).

(12) Article 12 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la disposició final huitena.dos 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).

juny (13), tindran dret a aplicar una deducció de 100 euros en la quota íntegra autonòmica, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en cas de tributació individual, o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

2. No tindran dret a aplicar aquesta deducció els contribuents els cònjuges o parelles de fet amb discapacitat dels quals hagen aplicat la deducció prevista en l'article anterior.

Article 13. Deducció autonòmica per a mare o pare de família monoparental i, si és el cas, amb ascendents majors de 75 anys.

1. (14) Sense perjudici del que disposa l'apartat 2 d'aquest article, els contribuents que siguin mares o pares de família monoparental en la data de la meritació de l'impost tindran dret a aplicar en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció de 100 euros, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 80.000 euros en tributació individual o a 100.000 euros en cas de tributació conjunta.

2. La deducció prevista en l'apartat anterior d'aquest article s'incrementarà addicionalment 100 euros per cada ascendent que convisca amb la família monoparental, sempre que aquests generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys establert en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció prevista en el paràgraf anterior, caldrà ajustar-se a les regles de prorrateig, convivència i la resta de límits previstos en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Article 14. Deducció autonòmica per assistència a persones amb discapacitat.

1. (15) Els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat de descendents o ascendents d'acord amb la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 100 euros per persona amb discapacitat, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 80.000 euros en tributació individual, o a 100.000 euros en cas de tributació conjunta.

Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció prevista en el paràgraf anterior, caldrà ajustar-se a les regles del prorrateig, la convivència i la resta de límits previstos en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. Així mateix, quan s'acredite que les persones amb discapacitat necessiten ajuda de terceres persones i

(13) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

(14) Article 13.1 en la redacció feta, 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).

(15) Article 14.1 en la redacció feta, 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).

generen dret a l'aplicació del mínim en concepte de despeses d'assistència, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, el contribuïent podrà deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat resultant d'aplicar el 15 per cent de l'import satisfet a la Seguretat Social, en concepte de la quota fixa que vagi a càrrec de l'ocupador, de conformitat amb el que estableix el règim especial de la Seguretat Social d'empleats de la llar de treballadors fixos i amb el límit de 500 euros anuals per contribuïent.

Únicament tindrà dret a aquesta deducció el contribuïent titular de la llar familiar que conste com a tal en la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al règim especial de la Seguretat Social d'empleats de la llar de treballadors fixos, d'acord amb el que preveu la normativa aplicable.

Article 15. Deducció autonòmica per ajuda domèstica. (16)

1. La persona titular de la llar familiar, sempre que constitueixi el seu habitatge habitual i que conste en la Tresoreria General de la Seguretat Social per l'afiliació a Andalusia al sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar, podrà deduir-se de la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques la quantitat resultant d'aplicar el 15 per 100 de l'import satisfet per compte d'un ocupador o ocupadora a la Seguretat Social, corresponent a la cotització anual d'un empleat o empleada, amb un límit màxim de 250 euros anuals, que serà actualitzat anualment d'acord amb la legislació vigent, quan concórrega qualsevol dels requisits següents en la data de la meritació de l'impost:

a) Que els cònjuges o integrants de la parella de fet, inscrita en el Registre de Parelles de Fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, siguin mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar i que ambdós perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

En aquest supòsit, podrà aplicar-se la deducció la persona titular de la llar familiar o el seu cònjuge o parella de fet.

b) Que els contribuïents siguin mares o pares de família monoparental i perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

2. A l'efecte d'aquest article, s'entendrà per titular de la llar familiar el previst en la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

Article 15 bis. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils. (17)

(16) Article 15 en la redacció feta, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la Llei 5/2012, de 26 de desembre, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31.12.2012 - BOE 19.01.2013).

(17) Article 15 bis afegit pel Decret Llei 1/2010, de 9 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 2.1 de la Llei 3/2012, de 21 de setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri

Amb efectes des de l'1 de gener de 2010, els contribuïents podran aplicar una deducció en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del 20% de les quantitats invertides durant 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 que revestisquen la forma de societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa.

El límit de deducció aplicable serà de 4.000 euros anuals.

Per a l'aplicació de la deducció hauran de complir-se els requisits següents:

a) Que com a conseqüència de la participació adquirida pel contribuïent, computada junt amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o les persones unides al contribuïent per raó de parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no s'arriba a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40% del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

b) Que aquesta participació es mantinga un mínim de tres anys.

c) Que l'entitat de la qual s'adquisiren les accions o participacions complisca els requisits següents:

1r. Que tinga el seu domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

2n. Que exercisca una activitat econòmica. A aquests efectes no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan la seua activitat principal siga la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r. Que, per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal aquesta tinga almenys una persona amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguen les condicions del contracte durant almenys 24 mesos.

4t. Que, per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, aquesta entitat haja sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana de l'entitat, durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació, s'incremente respecte de la plantilla mitjana que tinga en els dotze mesos anteriors almenys, en una persona, amb els requisits del paràgraf 3 anterior, i aquest increment es mantinga durant almenys altres 24 mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment, es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

economicofinancer de la Junta d'Andalusia (BOJA 01.10.2012 - BOE 23.10.2012) suprimeix en el paràgraf primer de l'article 15 bis l'expressió «societat anònima, societat de responsabilitat limitada».

Article 15 ter. Deducció autonòmica per a treballadors per despeses de defensa jurídica de la relació laboral.

(18) Els contribuents podran aplicar una deducció en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per l'import que hagen satisfet, 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.

El dret a gaudir de la deducció es justificarà d'acord amb el que preveu l'article 36.

Article 15 quater. Escala autonòmica. (19)

Amb efectes des del dia 1 de gener de 2016, l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general, serà 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	12,00
20.200,00	2.175,00	7.800,00	15,00
28.000,00	3.345,00	7.200,00	16,50
35.200,00	4.533,00	14.800,00	19,00
50.000,00	7.345,00	10.000,00	19,50
60.000,00	9.295,00	60.000,00	23,50
120.000,00	23.395,00	En avant	25,50

CAPÍTOL II

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Article 36. Obligacions formals.

1. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques estaran obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir de les deduccions de la quota que es preveuen en aquesta llei i que hagen aplicat en les seues declaracions pel dit impost.

2. Mitjançant una ordre de la Conselleria d'Economia i Hisenda podran establir-se obligacions específiques de justificació i informació, destinades al control de les deduccions a les quals es refereix l'apartat anterior.

.....

(18) Article 15 ter afegit per l'article 1.3 de Llei 17/2011, de 23 de desembre (BOJA 31.12.2012 - BOE 20.01.2013) ha sigut 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, del pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31.12.2012 - BOE 19.01.2013).

(19) Article 15 quater modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició final quarta de la Llei 1/2015, de 21 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2016 (BOJA 23-12-2015 - BOE 15-01-2016).

LLEI 18/2011, DE 23 DE DESEMBRE, DEL PRESSUPOST DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA D'ANDALUSIA PER A L'ANY 2012.

(BOJA 31.12.2011 - BOE 20.01.2012)

Disposició final onze. Deducció en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per obres en habitatge. (20)

S'estableix la deducció següent en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques:

1. Els contribuents la base imposable dels quals siga inferior a 71.007,20 euros anuals podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica el 5% de les quantitats satisfetes des de l'1 de gener de 2012 fins al 31 de desembre de 2012, per les obres realitzades durant aquest període en qualsevol habitatge de la seua propietat situat a Andalusia o en l'edifici en el qual aquest es trobe, sempre que el seu objecte siga la millora de l'eficiència energètica, l'higiene, la salut i la 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 afavorisquen 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 aquest període que permeten l'accés a internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge dels contribuents.

No donaran dret a aplicar aquesta deducció les obres que es realitzen en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

2. La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres. En cap cas donaran dret a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció serà:

a) Quan la base imposable siga igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals.

b) Quan la base imposable estiga compresa entre 53.007,21 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 per excedir la base màxima anual de deducció, podran deduir-se, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.

En cap cas, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en els quals aquesta s'aplique podrà excedir els 20.000 euros per habitatge. Quan concórreguen diversos propietaris amb dret a aplicar la deducció respecte d'un mateix habitatge,

(20) D'acord amb la disposició final catorzena d'aquesta llei té vigència indefinida.

l'esmentat límit de 20.000 euros es distribuirà entre els copropietaris segons el respectiu percentatge de propietat en l'immoble.

3. En cap cas donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals els contribuents apliquen la deducció per inversió en habitatge habitual a la qual es refereixen l'article 68.1 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, i l'article 6 del text refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2009, d'1 de setembre.

ARAGÓ

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.

(BOA 28.10.2005)

Article 110-1. Escala autonòmica de l'impost. (21)

L'escala autonòmica aplicable en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, des de l'1 de gener de 2016, serà la següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	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	16.000,00	19,00%
50.000,00	7.392,75	10.000,00	21,00%
60.000,00	9.492,75	10.000,00	22,00%
70.000,00	11.692,75	20.000,00	22,50%
90.000,00	16.192,75	40.000,00	23,50%
130.000,00	25.592,75	20.000,00	24,50%
150.000,00	30.492,75	En avant	25,00%

Article 110-2. Deduccions de la quota íntegra autonòmica de l'impost per naixement o adopció del tercer fill o successius. (22)

El naixement o adopció del tercer fill o successius atorgarà el dret a una deducció sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en els termes següents:

- a) La deducció serà de 500 euros per cada naixement o adopció del tercer fill o successius, i s'aplicarà únicament en el període impositiu en el qual aquest naixement o adopció es produísca.
- b) No obstant això, aquesta deducció serà de 600 euros quan la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents, no siga superior a 35.000 euros en declaració conjunta i 21.000 en declaració individual.
- c) La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills que donen dret a la deducció.

Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals.

(21) Article 110-1 en la redacció feta, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.1 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, per al manteniment dels serveis públics en la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(22) Lletra c) de l'article 110-2 modificada, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article 1.2 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014 - BOE 03-02-2015).

Article 110-3. Deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost per naixement o adopció del segon fill atés el grau d'invalidesa d'algun dels fills. (23)

El naixement o l'adopció d'un fill amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, atorgarà el dret a una deducció de 200 euros, compatible amb la prevista en l'article anterior.

El grau d'invalidesa haurà d'estar referit a la data de meritació de l'impost i reconegut mitjançant una resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.

Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.

Article 110-4. Deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost per adopció internacional de xiquets. (24)

1. En el supòsit d'adopció internacional, formalitzada en els termes regulats en la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis internacionals subscrits per Espanya, els contribuents podran deduir 600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu.

S'entendrà que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en el qual es dicte una resolució judicial que en constituïssa l'adopció.

2. Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció de fills a la qual es refereixen els articles 110-2, 110-3 i 110-16.

3. Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals.

Article 110-5. Deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost per l'atenció a persones dependents. (25)

L'atenció a persones dependents que convisquen amb el contribuent, almenys durant la meitat del període impositiu, atorgarà el dret a una deducció de 150 euros sobre la quota íntegra autonòmica de l'impost, de conformitat amb el règim següent:

a) A l'efecte d'aquesta deducció es considerarà persona dependent l'ascendent major de 75 anys i l'ascendent o descendent amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, siga quina siga la seua edat.

b) No serà procedent la deducció si la persona dependent té rendes anuals, exloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros.

c) La quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el

mínim del contribuent i el mínim per descendents, no pot ser superior a 35.000 euros en declaració conjunta i 21.000 en declaració individual.

d) Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà en parts iguals. Quan la deducció corresponga a contribuents amb distint grau de parentiu, l'aplicació correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguen rendes anuals, exloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, i en aquest cas correspondrà als del grau següent.

Article 110-6. Deducció per donacions amb finalitat ecològica i en investigació i desenrotllament científic i tècnic. (26)

Les donacions dineràries pures i simples atorgaran el dret a una deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost del 15 per 100 del seu import, fins al límit del 10 per 100 d'aquesta quota, quan aquelles siguen efectuadaes durant el període impositiu a favor de qualsevol de les entitats següents:

a) La Comunitat Autònoma d'Aragó i els organismes i entitats públiques dependents d'aquesta, la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenrotllament científic i tècnic.

b) Les entitats sense fins lucratiu a les quals es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el fi exclusiu o principal que perseguiquen siga la defensa del medi ambient o la investigació i el desenrotllament científic i tècnic i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Article 110-7. Deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost per adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme.

1. Els contribuents que tinguen la condició de víctimes del terrorisme o, a falta d'això i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que convisquen amb aquests, podran deduir-se el 3 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nou situat en el territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó, sempre que estiga acollit a alguna modalitat de protecció pública de l'habitatge i que constituïssa o vaja a constituir la primera residència habitual del contribuent.

2. (27) Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012 per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

(23) Article 110-3 en la redacció donada, amb efectes 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).

(24) Apartat 3 de l'article 110-4 modificat, amb efectes 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).

(25) Lletra c) de l'article 100-5 modificada per l'article 1.3 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), amb efectes des de l'1 de gener de 2014 segons la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(26) Article 110-6 en la redacció donada, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.5 de la donada per 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).

(27) Apartat 2 de l'article 100-7 modificat per l'article 1.4 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), amb efectes des de l'1 de gener de 2014 segons la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

3. (28) Serà també aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012, el requisit de la comprovació de la situació patrimonial del contribuïent.

Article 110-8. Deducció de la quota íntegra autonòmica de l'impost per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari. (29)

1. En la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, el contribuïent podrà aplicar-se una deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en la subscripció d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. L'import màxim d'aquesta deducció és de 10.000 euros.

2. Per a poder aplicar la deducció a la qual es refereix l'apartat 1 s'han de complir els requisits següents:

- a) La participació del contribuïent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al 10 per 100 del seu capital social.
- b) Les accions subscriïtes s'han de mantindre en el patrimoni del contribuïent durant un període de dos anys com a mínim.
- c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a Aragó i no ha de tindre 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.

3. (30) Aquesta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la regulada en l'article 110-9.

Article 110-9. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació. (31)

1. Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, el contribuïent podrà aplicar-se una deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant 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 les quals es refereix l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

(28) Apartat 3 de l'article 100-7 afegit per l'article 1.5 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), amb efectes des de l'1 de gener de 2014 segons la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(29) 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).

(30) Apartat 3 de l'article 110-8 ha sigut 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 seua disposició transitòria quarta de l'esmentada llei.

(31) Article 110-9 en la redacció donada per l'article 1.6 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).

2. L'aplicació d'aquesta deducció serà procedent únicament sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció prevista en l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. L'import màxim d'aquesta deducció és de 4.000 euros.

3. Sense perjudici del compliment del que disposa l'apartat anterior, quan el contribuïent transmeta accions o participacions i opte per l'aplicació de l'exempció prevista en l'apartat 2 de l'article 38 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscriïtes la part de la reinversió que excedisca l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.

4. L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions previstos en l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

A més d'aquests requisits i condicions, hauran de complir-se els següents:

- a) L'entitat en la qual ha de materialitzar-se la inversió haurà de tindre el seu domicili social i fiscal a Aragó.
- b) El contribuïent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'ha materialitzat la inversió, sense que, en cap cas, puguin dur a terme funcions executives ni de direcció, ni mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

5. L'incompliment dels requisits i les condicions establits en els apartats anteriors comportarà els efectes i conseqüències previstos en l'article 59 del Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març.

6. Aquesta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la regulada en l'article 110-8.

Article 110-10. Deducció de la quota íntegra autonòmica per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs. (32)

1. Els contribuïents podran deduir-se el 5 per 100 de les quantitats satisfetes en el període del qual es tracte per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïssa o vaja a constituir l'habitatge habitual del contribuïent, sempre que complisquen els requisits següents:

- a) Que el contribuïent tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que en la data de meritació de l'impost tinga menys de 36 anys.
- b) Que es tracte del seu primer habitatge.
- c) Que l'habitatge estiga situat en un municipi aragonés amb una població de dret inferior a 3.000 habitants o, alternativament, en una entitat local menor o en una entitat singular de població, que es troben separades o

(32) Article 110-10 en la redacció donada, amb efectes 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).

diferenciades de la capitalitat del municipi a la qual pertanyen.

A aquests efectes, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població, serà la que figura en la normativa sobre Administració Local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

d) Que la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per contribuent i el mínim per descendents, no siga superior a 35.000 euros en declaració conjunta i 21.000 en declaració individual.

2. Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012 per a la deducció per adquisició d'habitatge.

3. Serà també 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.

4. Aquesta deducció serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir de l'1 de gener de 2012.

Article 110-11. Deducció de la quota íntegra autonòmica per adquisició de llibres de text i material escolar. (33)

1. Els contribuents podran deduir-se les quantitats destinades a l'adquisició de llibres de text per als seus descendents, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria, així com les quantitats destinades a l'adquisició de material escolar per a aquests nivells educatius.

A aquests efectes, s'entendrà per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyança i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desplegament i aplicació dels continguts determinats pel currículum de les ensenyances de règim general establides per la normativa acadèmica vigent, així com l'equipació i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

2. La deducció s'aplicarà amb els límits següents:

2.1. En les declaracions conjuntes, els contribuents per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

a) En el supòsit de contribuents que no tinguen la condició legal de família nombrosa:

Fins a 12.000 euros: 100,00 euros per descendent

Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros: 50,00 euros per descendent

Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros: 37,50 euros per descendent

b) En el supòsit de contribuents que tinguen la condició legal de família nombrosa, per cada descendent: una quantia fixa de 150 euros.

2.2. En les declaracions individuals, els contribuents per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

a) En el supòsit de contribuents que no tinguen la condició legal de família nombrosa.

Fins a 6.500 euros: 50,00 euros per descendent

Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros: 37,50 euros per descendent

Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros: 25,00 euros per descendent

b) En el supòsit de contribuents que tinguen la condició legal de família nombrosa, per cada descendent: una quantia fixa de 75 euros.

3. La deducció resultant de l'aplicació dels apartats anteriors haurà de minorar-se, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les beques i ajudes percebudes, en el període impositiu del qual es tracte, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra administració pública que cobrisquen la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text assenyalats en l'apartat 1.

4. Per a l'aplicació d'aquesta deducció només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents en l'article 58 de la Llei 35/2006, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial d'altres lleis reguladores d'impostos.

5. Així mateix, per a l'aplicació de la deducció s'exigirà, 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 no supere la quantia de 25.000 euros en tributació conjunta i de 12.500 euros en tributació individual.

b) En el supòsit de contribuents que tinguen 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 no supere la quantia de 40.000 euros en tributació conjunta i de 30.000 euros en tributació individual.

c) Si és el cas, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se per mitjà de factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admes en Dret.

6. La deducció correspondrà a l'ascendent que haja satisfet les quantitats destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonés o anàleg, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals.

(33) Article 110-11 en la Redacció donada per l'article 1.8 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), amb efectes des de l'1 de gener de 2014 segons la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

Article 110-12. Deducció de la quota íntegra autonòmica per arrendament d'habitatge habitual, vinculat a determinades operacions de dació en pagament. (34)

1. En els supòsits d'arrendament vinculats a determinades operacions de dació en pagament previstos en l'article 121-10 d'aquest text refós, els arrendataris podran deduir-se el 10 per 100 de les quantitats satisfetes durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb una base màxima de deducció de 4.800 euros anuals, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no siga superior a la quantia de 15.000 euros en el supòsit de declaració individual, o de 25.000 euros en el supòsit de declaració conjunta.

b) Que s'haja formalitzat el dipòsit de la fiança corresponent a l'arrendament davant de l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó, dins del termini establert per la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança en els arrendaments urbans i en determinats contractes de subministrament, o norma vigent en cada moment.

2. El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012 per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

Article 110-13. Deducció de la quota íntegra autonòmica per arrendament d'habitatge social. (35)

1. Quan el contribuent haja posat un o més habitatges a disposició de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o d'alguna de les entitats a les quals s'atribuísca la gestió del Pla d'Habitatge Social d'Aragó, podrà aplicar-se una deducció del 30 per 100 en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. La base de la deducció serà la quota íntegra autonòmica que corresponga a la base liquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes que preveuen els apartats 2 i 3 de l'article 23 de la llei reguladora de l'impost, corresponents als dits habitatges.

Article 110-14. Deducció de la quota íntegra autonòmica per a majors de 70 anys. (36)

1. Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques la quantitat de 75 euros, sempre que complisquen els requisits següents:

(34) Article 110-12 en la redacció donada, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.7 per 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).

(35) Article 110-13 en la redacció donada, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.8 per 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).

(36) Article 110-14 en la redacció donada per l'article 1.11 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).

a) Que el contribuent tinga 70 o més anys i obtinga rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no procedisquen exclusivament del capital.

b) Que la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi no siga superior a 35.000 euros en declaració conjunta i 23.000 euros en declaració individual.

Article 110-15. Sense contingut. (37)

Article 110-16. Deducció de la quota íntegra autonòmica per naixement o adopció del primer i/o segon fill. (38)

1. El naixement o adopció del primer i/o segon fill dels contribuents residents en els municipis de la Comunitat Autònoma d'Aragó assenyalats en l'apartat 2 atorgarà el dret a una deducció sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en els termes següents:

a) La deducció serà de 100 euros pel naixement o adopció del primer fill i de 150 euros pel segon, i s'aplicarà únicament en el període impositiu en el qual aquest naixement o adopció es produísca.

No obstant això, aquesta deducció serà de 200 i 300 euros, respectivament, quan la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi no siga superior a 35.000 euros en declaració conjunta i 23.000 euros en declaració individual.

b) La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills que donen dret a la deducció.

Quan els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.

2. La deducció només podrà aplicar-se per aquells contribuents que hagen residit l'any del naixement i en l'anterior en municipis aragonesos la població de dret dels quals siga inferior a 10.000 habitants.

3. Aquesta deducció serà incompatible amb la deducció de l'article 110-3, quan es tracte del mateix fill.

Article 110-17. Deducció de la quota íntegra autonòmica per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys. (39)

1. Els contribuents podran deduir 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 inscrit en aquestes guarderies o centres. Seran requisits per a la pràctica d'aquesta deducció els següents:

(37) Article 110-15 va quedar sense contingut, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article 1.2 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de mesures per al manteniment dels serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015 - BOE 29-01-2016).

(38) Apartat 3 de l'article 110-16 modificat, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.9 per 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).

(39) Article 110-17 introduït, amb efectes 1 de gener de 2015, per l'article 1.10 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).

a) Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents en l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial d'altres lleis reguladores d'impostos.

b) Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 35.000 euros en declaracions individuals, i inferior a 50.000 euros en declaracions conjuntes, sempre que la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, no supere 4.000 euros.

2. Quan els fills que donen dret a la deducció conviuen amb més d'un contribuïent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.

3. El límit d'aquesta, en el període impositiu en el qual el xiquet complisca els 3 anys, serà de 125 euros.

4. A l'efecte d'aplicació d'aquesta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil tot centre autoritzat pel Departament competent en matèria d'Educació que tinga com a objecte la custòdia de xiquets menors de 3 anys.

Article 110-18. (40)

Article 110-19. Deducció per inversió en entitats de l'economia social. (41)

1. Amb efectes des de l'1 de gener de 2016, el contribuïent podrà aplicar-se una deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'economia social a les quals es refereix l'apartat següent. L'import màxim d'aquesta deducció és de 4.000 euros.

2. L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents:

2.1 La participació aconseguida pel contribuïent computada junt amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

2.2 L'entitat en la qual ha de materialitzar-se la inversió haurà de complir els requisits següents:

a) Formar part de l'economia social, en els termes que preveu la Llei 5/2011, de 29 de març, d'economia social.

b) Tindre el seu domicili social i fiscal a Aragó.

c) 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.

2.3 Les operacions en les quals s'aplique la deducció hauran de formalitzar-se en escriptura pública, en la que

es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

2.4 Les aportacions hauran de mantindre's en el patrimoni del contribuïent durant un període mínim de cinc anys.

2.5 Els requisits establits en les lletres a, b i c de l'apartat 2.2 hauran de complir-se durant un període mínim de cinc anys a comptar de l'aportació.

3. L'incompliment dels requisits i condicions establits en els apartats 2.1, 2.4 i 2.5 anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en aquest cas, el contribuïent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el qual s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haja deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, junt amb els interessos de demora meritats.

4. Aquesta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les regulades en els articles 110-8 i 110-9.

Article 110.20. No aplicable en 2016 (42)

Disposició final única. Habilitació al Govern d'Aragó perquè regule els requisits de la deducció de la quota íntegra autonòmica per arrendament d'habitatge social. (43)

Mitjançant un dret del Govern d'Aragó es regularan els requisits que hagen de complir els habitatges que puguin integrar-se en la borsa d'habitatges socials, els ciutadans que puguin beneficiar-se dels contractes de lloguer per a habitatge habitual i les rendes màximes a percebre pels propietaris, així com les condicions que regiran la posada a disposició dels habitatges a favor del Govern d'Aragó o les seues entitats dependents. (44)

(42) Article 110-20 (Deducció per adquisició d'abonaments de transport públic.) ha sigut introduït, amb efectes 4 de febrer de 2016, per l'article 3.Dos de la Llei 2/2016, de 28 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016). No obstant això aquesta deducció només serà aplicable una vegada que entre en vigor el reglament que estableisca les condicions del seu accés, control i comprovació, que no ha sigut aprovat encara.

(43) Nova disposició final única introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.11 de Llei 10/2012, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 19.03.2012. Rectificació 18.05.2012 i 21.06.2012 - BOE 11.02.2013).

(44) 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 Borses d'habitatges per al Lloguer Social d'Aragó (BOA 20.06.2013).

(40) Article 110-18 introduït, amb efectes exclusius per a l'any 2015, per l'article 1 de la Llei 2/2015, de 25 de març de mesures tributàries urgents dirigides a compensar els efectes de les inundacions en la conca del riu Ebre (BOA 7-04-2015 - BOE 13-05-2015).

(41) Article 110-19 introduït, amb efectes 4 de febrer de 2016, per l'article 3.U de la Llei 2/2016, de 28 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016).

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRET LEGISLATIU 2/2014, DE 22 D'OCTUBRE, DEL PRINCIPAT D'ASTÚRIES, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DEL PRINCIPAT D'ASTÚRIES EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT.

(BOPA 29.10.2014 - BOE 03.02.2015)

Article 2. Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general. (45)

L'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques és la següent:

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 avant	25,50

Article 3. Deducció per acolliment no remunerat de majors de 65 anys.

El contribuent podrà deduir 341 euros per cada persona major de 65 anys que visca amb ell durant més de 183 dies a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació.

2. Aquesta deducció no serà aplicable quan:

- a) L'acollidor o acollit perceben ajudes o subvencions del Principat d'Astúries per causa de l'acolliment.
- b) L'acollit estiga lligat al contribuent per un vincle de parentiu de consanguinitat o d'afinitat de grau igual o inferior al tercer.

3. Només tindrà dret a aquesta deducció el contribuent la base imposable del qual no resulte superior a 25.009 euros en tributació individual, ni a 35.240 euros en tributació conjunta.

4. Quan el subjecte acollit visca amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals entre els contribuents que convisquen amb l'acollit i s'aplicarà únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser-ne beneficiaris.

5. El contribuent que vulga gaudir de la deducció haurà d'estar en possessió del document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat, expedit per la conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

(45) 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).

Article 4. Deducció per adquisició o adequació d'habitatge habitual en el Principat d'Astúries per a contribuents amb discapacitat.

- 1. Els contribuents que acrediten un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent, amb residència habitual en el Principat d'Astúries, podran deduir el 3 per cent de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'adquisició o adequació d'aquell habitatge que constitueixi o vagi a constituir la seua residència habitual, excepció feta de la part d'aquestes quantitats corresponent a interessos.
- 2. L'adquisició del nou habitatge o, si és el cas, les obres i instal·lacions en les quals l'adequació consisteixi, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial, de manera que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, aspecte que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant una resolució o un certificat expedit per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat.
- 3. La base màxima d'aquesta deducció serà de 13.664 euros.

Article 5. Deducció per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb els quals convisquen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat.

- 1. L'anterior deducció resultarà igualment aplicable quan la discapacitat siga patida pel cònjuge i els ascendents o els descendents que convisquen amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any i no tinguin rendes anuals, incloent-hi les exemptes, superiors a l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM).
- 2. La base màxima d'aquesta deducció serà de 13.664 euros i serà, en tot cas, incompatible amb la deducció anterior relativa a contribuents amb discapacitat.
- 3. Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents o descendents per a un mateix període impositiu, la base màxima de la deducció es prorratejarà entre ells en parts iguals. No obstant això, quan els contribuents tinguin diferent grau de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació de la reducció correspondrà als de grau més pròxim.

Article 6. Deducció per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegit.

- 1. Els contribuents que tinguin dret a percebre subvencions o ajudes econòmiques per a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual que tinga la consideració de protegit, d'acord amb la normativa estatal o autonòmica en la matèria, tindran dret a aplicar en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció de 113 euros.
- 2. Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, el seu import es prorrateja entre ells en parts iguals.

Article 7. Deducció per arrendament d'habitatge habitual.

1. Podrà deduir-se de la quota íntegra autonòmica el 10 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu per arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, amb un màxim de 455 euros i sempre que concorreguen els requisits següents:

a) Que la base imposable no excedisca els 25.009 euros en tributació individual, ni els 35.240 euros en tributació conjunta.

b) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen el 10 per cent de la base imposable.

2. El percentatge de deducció serà del 15 per cent amb el límit de 606 euros en cas de lloguer d'habitatge habitual en el medi rural, entenent-se com a tal l'habitatge que s'ubique en sòl no urbanitzable segons la normativa urbanística vigent en el Principat d'Astúries, i el que es trobe en consells de població inferior a 3.000 habitants, amb independència de la classificació del sòl.

Article 8. Deducció per donació de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries.

Podrà deduir-se de la quota íntegra autonòmica el 20 per cent del valor de les donacions de finques rústiques fetes a favor del Principat d'Astúries, amb el límit del 10 per cent de la base liquidable del contribuent. Les finques donades es valoraran d'acord amb els criteris establits en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 9. Deducció per adopció internacional de menors.

1. En els supòsits d'adopció internacional de menors, en els termes establits en la Llei 54/2007, de 28 de desembre, d'adopció internacional, el contribuent podrà aplicar en la quota autonòmica de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció de 1.010 euros per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que el menor convisca amb el declarant. La present deducció serà compatible amb l'aplicació de les restants deduccions autonòmiques.

2. L'adopció s'entendrà realitzada en l'exercici impositiu en el qual es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol. Quan la inscripció no siga necessària, caldrà ajustar-se al període impositiu en el qual es produísca la resolució judicial o administrativa corresponent.

3. Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció prevista en el punt 1 anterior i aquests realitzen declaració individual de l'impost, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Article 10. Deducció per parts múltiples.

1. Com a conseqüència de parts múltiples o de dues o més adopcions constituïdes en la mateixa data, els contribuents tindran dret a l'aplicació d'una deducció de 505 euros per fill nascut o adoptat en el període impositiu en el qual es duga a terme el naixement o l'adopció.

2. L'adopció s'entendrà realitzada en l'exercici impositiu en el qual es duga a terme la inscripció en el Registre Civil espanyol. Quan la inscripció no siga necessària, caldrà ajustar-se al període impositiu en el qual es produísca la resolució judicial o administrativa corresponent.

3. Únicament serà aplicable la deducció prevista en el punt 1 anterior quan el menor convisca amb el progenitor o adoptant. En el supòsit de matrimonis o unions de fet, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells quan aquests opten per la presentació de declaració individual. Les anteriors circumstàncies s'entendran referides a la data de meritació de l'impost.

Article 11. Deducció per a famílies nombroses.

1. Els contribuents que formen part d'una unitat familiar que en la data de meritació de l'impost, tinga el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, tindran dret a una deducció de:

505 euros per a famílies nombroses de categoria general.

1.010 euros per a famílies nombroses de categoria especial.

2. Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

3. La deducció establida en el punt 1 anterior únicament resultarà aplicable en els supòsits de convivència del contribuent amb la resta de la unitat familiar. Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció i aquests realitzen declaració individual de l'impost, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells. Les anteriors circumstàncies s'entendran referides a la data de meritació de l'impost.

4. Només tindrà dret a aquesta deducció el contribuent la base imposable del qual no resulte superior a 25.009 euros en tributació individual, ni a 35.240 euros en tributació conjunta.

Article 12. Deducció per a famílies monoparentals.

1. Podrà aplicar una deducció de 303 euros sobre la quota autonòmica de l'impost qualsevol contribuent que tinga a càrrec seu descendents, sempre que no convisca amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, llevat que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents establert en l'article 59 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.

2. Es consideraran descendents a l'efecte d'aquesta deducció:

a) Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre que convisquen amb el contri-

buen i no tinguen rendes anuals, exloent-ne les exemp-tes, superiors a 8.000 euros.

b) Els fills majors d'edat amb discapacitat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre que convisquen amb el contribuïent i no tinguen rendes anuals, exloent-ne les exemp-tes, superiors a 8.000 euros.

c) Els descendents als quals es refereixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuïent, depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats.

3. S'assimilaran a descendents aquelles persones vinculades al contribuïent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable.

4. En cas de convivència amb descendents que no donen dret a deducció, no es perdrà el dret a aquesta sempre que les rendes anuals del descendent, exloent-ne les exemp-tes, no siguin superiors a 8.000 euros.

5. Només tindrà dret a aquesta deducció el contribuïent la base imposable del qual no resulte superior a 35.240 euros. No tindrán dret a deduir cap quantitat per aquesta via els contribuïents la suma de renda del període i anualitats per aliments exemp-tes dels quals excedisquen els 35.240 euros.

6. La present deducció és compatible amb la deducció per a famílies nombroses establida en aquest article.

7. Quan al llarg de l'exercici es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a l'efecte d'aplicació de la deducció, s'entendrà que hi ha hagut convivència quan l'esmentada situació s'haja produït durant almenys 183 dies a l'any.

Article 13. Deducció per acolliment familiar de menors.

1. El contribuïent podrà deduir de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 253 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar simple o permanent, exloent-ne aquells que tinguen finalitat preadoptiva, sempre que convisquen amb el menor 183 dies durant el període impositiu. Si el temps de convivència durant el període impositiu fóra superior a 90 dies i inferior a 183, l'import de la deducció per cada menor acollit serà de 126 euros.

2. Quan hi haja més d'un contribuïent amb dret a l'aplicació de la deducció i aquests realitzen declaració individual de l'impost, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Article 14. Deducció per certificació de la gestió forestal sostenible.

1. Els contribuïents que siguin propietaris de forests ubicats en el territori de la comunitat autònoma i que hagen obtingut la certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitant de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o entitat equivalent, podran aplicar una deducció del 30 per cent de les quantitats invertides durant l'exercici per a l'obtenció de l'esmentada certificació.

2. La base de la deducció la constitueixen les quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible, incloent-hi tots els costos associats a l'èxit d'aquesta certificació i exloent-hi les subvencions que, si és el cas, haja rebut el propietari de la finca per a eixe fi.

3. La deducció s'aplicarà en l'exercici en el qual s'obtinga la certificació de la gestió forestal sostenible i l'import màxim serà de 1.000 euros per contribuïent.

4. Quan hi haja més d'un contribuïent amb dret a l'aplicació de la deducció en relació amb aquests béns i aquells realitzen la declaració individual de l'impost, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Article 14 bis. Deducció per despeses de descendents en centres de zero a tres anys. (46)

1. Els contribuïents podran deduir el 15% 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 supere l'esmentada edat.

2. La deducció únicament resultarà aplicable quan els progenitors, adoptants, o tutors convisquen amb el menor. Quan existisca més d'un contribuïent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

3. Només tindrà dret a aquesta deducció el contribuïent la base imposable del qual no resulte superior a 25.009 euros en tributació individual ni a 35.240 euros en tributació conjunta.

4. La deducció i el límit a la mateixa en el període impositiu en el qual el menor complisca els tres anys es calcularan de manera proporcional al nombre de mesos en els quals es complisquen els requisits previstos en el present article.

Article 14 ter. Deducció per adquisició de llibres de text i material escolar. (47)

1. Els contribuïents podran deduir-se els imports destinats a l'adquisició de llibres de text per als seus descendents, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria, així com les quantitats destinades a l'adquisició de material escolar per als diis nivells educatius amb els límits següents:

a) En les declaracions conjuntes, els contribuïents per als que la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 12.000 euros: 100 euros per descendent.

Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros: 75 euros per descendent.

Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros: 50 euros per descendent.

(46) Article 14 bis afegit, amb efectes 1 de gener de 2015, per article 39 de la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per al 2015 de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014 - BOE 21-2-2015).

(47) Article 14 ter afegit, amb efectes 1 de gener de 2015, per article 39 de la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per al 2015 de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014 - BOE 21-2-2015).

b) En les declaracions individuals, els contribuents per als que la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 6.500 euros: 50 euros per descendent.

Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros: 37,50 euros per descendent.

Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros: 25 euros per descendent.

c) En el supòsit de contribuents que formen part d'una unitat familiar que, amb data de meritació de l'impost, tinga el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, l'import màxim de la deducció serà de 150 euros en el supòsit de declaració conjunta i 75 euros quan s'opte per presentar declaració individual.

2. Només tindrà dret a aquesta deducció el contribuent la base imposable del qual no resulte superior a 12.500 euros en tributació individual ni a 25.000 euros en tributació conjunta.

3. La deducció correspondrà a l'ascendent que haja satisfet les quantitats destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

4. La deducció establida en el present article haurà de minorar-se, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les beques i ajudes percebudes en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra Administració Pública que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar.

ILLES BALEARS

DECRET LEGISLATIU 1/2014, DE 6 DE JUNY, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE LES ILLES BALEARS EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITIS PER L'ESTAT.

(BOIB 07.06.2014 - BOE 02.07.2014)

Article 1. Escala autonòmica de l'impost aplicable a la base liquidable general. (48)

L'escala autonòmica de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques aplicable a la base liquidable general és la següent:

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
90.000	15.490	30.000	23
120.000	22.390	55.000	24
175.000	35.590	En avant	25

Article 2. Incremento del mínimo personal y familiar. (49)

S'incrementen en un 10% els imports corresponents als mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat, que formen part del mínim personal i familiar, següents:

- El mínim del contribuent major de 65 anys.
- El mínim per al tercer descendent i el mínim pel quart i els següents descendents.
- El mínim per discapacitat.

Article 3. Deducció autonòmica per determinades inversions de millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual. (50)

S'estableix una deducció del 15% de l'import de les inversions que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que es realitzen en l'immoble, situat en les Illes Balears, que constituïssa o haja de constituir l'habitatge

(48) Article 1 modificat, amb efectes 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 - BOE 29-01-2016).

(49) 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).

(50) Article 3 modificat, amb efectes 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 - BOE 29-01-2016).

habitual del contribuent. A aquests efectes, s'entén que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges les inversions següents:

a) La instal·lació d'equips de generació o que permeten utilitzar energies renovables com l'energia solar, la biomassa o la geotèrmia que reduïsquen el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclourà la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com a instal·lacions de generació solar fotovoltaica per a autoconsum, panells solars tèrmics, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels 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 afavorisquen l'estalvi d'aigua, així com la implantació de xarxes de sanejament separatives en l'edifici i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials en el mateix edifici o en la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

2. La base de la deducció per inversions en l'habitatge correspondrà a l'import realment satisfet pel contribuent per a realitzar les inversions a les quals es refereix l'apartat anterior, amb un límit màxim de 10.000 euros per període impositiu.

3. En tot cas, per a l'aplicació de la deducció haurà de millorar-se com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual. A aquest efecte, es requerirà 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, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després de realitzar les inversions.

4. Per a poder aplicar aquesta deducció, la base imposable total del contribuent no podrà superar l'import de 24.000 euros en cas de tributació individual, ni l'import de 36.000 euros en cas de tributació conjunta.

Article 3 bis. Deducció autonòmica per l'arrendament de l'habitatge habitual en el territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius. (51)

1. Els contribuents menors de 36 anys, les persones amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65% o amb un grau de minusvalidesa psíquica igual o superior al 33% i el pare o els pares que conviuen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una família nombrosa podran deduir, de la quota íntegra autonòmica, el 15% dels imports satisfets en el període impositiu, amb un màxim de 300 euros anuals, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupada efectivament per aquest, i que la duració del contracte d'arrendament siga igual o superior a un any.

b) Que s'haja constituït el dipòsit de la fiança a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.

c) Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars, de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat, excepte en els casos en els quals l'altre habitatge es trobe ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.

d) Que el contribuent no tinga dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual.

2. En tot cas, l'aplicació d'aquesta deducció exigeix que la base imposable total del contribuent no supere l'import de 30.000 euros en cas de tributació conjunta i de 18.000 euros en el de tributació individual. En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que complisquen les condicions establides en l'apartat anterior i per l'import dels quanties efectivament satisfetes per aquests.

No obstant això, en cas de famílies nombroses, els límits quantitatius als quals es refereix el paràgraf anterior seran de 36.000 euros per al cas de tributació conjunta i de 24.000 euros per al cas de tributació individual.

Article 4. Deducció autonòmica per despeses d'adquisició de llibres de text. (52)

1. Pel concepte de despeses en llibres de text editats per al desenrotllament i l'aplicació dels currículums corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Primària, a l'Educació Secundària Obligatoria, al Batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica, es deduirà el 100% dels imports destinats a aquestes despeses per cada fill que curse aquests estudis, amb els límits següents:

a) En declaracions conjuntes, els contribuents per als quals la quantitat que en resulte de la base imposable total siga:

1r. Fins a 10.000 euros: 200 euros per fill.

2n. Entre 10.000 euros i 20.000 euros: 100 euros per fill.

3r. Entre 20.000 euros i 25.000 euros: 75 euros per fill.

b) En declaracions individuals, els contribuents per als quals la quantitat que en resulte de la base imposable total siga:

1r. Fins a 6.500 euros: 100 euros per fill.

2n. Entre 6.500 euros i 10.000 euros: 75 euros per fill.

3r. Entre 10.000 euros i 12.500 euros: 50 euros per fill.

(51) Article 3 bis, afegit amb efectes des de 31 de desembre de 2016, per la disposició final tercera.1 de la Llei 18/2016, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la comunitat autònoma de les Illes Balears per a l'any 2017 (BOIB 31-12-2016 - BOE 19-01-2017 - BOE 19-01-2017).

(52) 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).

2. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, només es podran tindre en compte aquells fills que, al seu torn, donen dret al mínim per descendents regulat en l'article 58 de la Llei 35/2006.

Si els fills conviuen amb ambdós pares i aquests opten per la tributació individual, la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

3. En tot cas, l'aplicació d'aquesta deducció exigirà que la base imposable total no supere l'import de 25.000 euros en cas de tributació conjunta i de 12.500 euros en el de tributació individual, i també la seua justificació documental, per mitjà de les factures o els corresponents documents equivalents, que hauran de mantindre's a disposició de l'Administració tributària.

Article 4 bis. Deducció autonòmica per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers. (53)

1. Pel concepte de despeses en l'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers pels fills que cursen els estudis als quals es refereix l'article 4 anterior, es deduirà el 15% dels imports destinats a aquest aprenentatge, amb el límit de 100 euros per fill.

2. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, només es podran tindre en compte els fills que, al seu torn, donen dret al mínim per descendents regulat en l'article 58 de la Llei 35/2006.

Si els fills conviuen amb ambdós pares i aquests opten per la tributació individual, la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

3. En tot cas, l'aplicació d'aquesta deducció exigirà que la base imposable total no supere l'import de 25.000 euros en cas de tributació conjunta i de 12.500 euros en el de tributació individual, i també la seua justificació documental, per mitjà de les factures o els corresponents documents equivalents, que hauran de mantindre's a disposició de l'Administració tributària.

Article 5. Deducció autonòmica per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

1. (54) S'estableix una deducció del 25% de les donacions dineràries que es realitzen durant el període impositiu, fins al límit del 15% de la quota íntegra autonòmica, destinades a finançar la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, a favor de qualsevol de les entitats següents:

a) L'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'aquesta finalitat essencial de les quals siga la in-

vestigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

b) La Universitat de les Illes Balears.

c) Les entitats sense finalitat lucrativa a les quals fan referència els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el fi exclusiu o principal que persegueixen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, en el territori de les Illes Balears i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears.

2. L'efectivitat de les esmentades donacions en cada període impositiu haurà d'acreditar-se per mitjà d'un certificat de l'entitat donatària.

Així mateix, en els casos de la lletra c) de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que la conselleria competent en matèria d'investigació, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, declare, per mitjà d'una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits que estableix l'esmentada lletra c). (55)

Article 5 bis. Deducció autonòmica per donacions, cessions d'ús o contractes de comodati i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural. (56)

1. S'estableix una deducció del 15% de les quanties en les quals es valoren les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodati, 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, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries.

2. El límit de la deducció aplicable és de 600 euros per exercici. En cas que la cessió d'ús o el contracte de comodati tinga una duració inferior a un any, aquesta deducció s'ha de prorratejar en funció del nombre de dies del període anual. Si la duració és superior a un any, la deducció no es pot aplicar a més de tres exercicis.

3. L'aplicació d'aquesta deducció està condicionada al fet que la base imposable total del contribuent no supere la quantia de 12.500 € en cas de tributació individual i de 25.000 € en cas de tributació conjunta.

(53) 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).

(54) Apartat 1 de l'article 5 modificat, amb efectes 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 - BOE 29-01-2016).

(55) Segon paràgraf a l'apartat 2 de l'article 5 afegit, amb efectes 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 - BOE 29-01-2016).

(56) Article 5 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).

Article 5 ter. Deducció autonòmica per donacions, cessions d'ús o contractes de comodati i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu. (57)

1. S'estableix una deducció del 15% de les quanties en les quals es valoren les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodati, 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, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'estableixen mesures tributàries.
2. El límit de la deducció aplicable és de 600 euros per exercici. En cas que la cessió d'ús o el contracte de comodati tinga una duració inferior a un any, aquesta deducció es prorratejarà en funció del nombre de dies del període anual. Si la duració és superior a un any, la deducció no es pot aplicar a més de tres exercicis.
3. L'aplicació d'aquesta deducció està condicionada que la base imposable total del contribuïent no supere la quantia de 12.500 euros en cas de tributació individual i de 25.000 euros en cas de tributació conjunta.

Article 5 quater. Deducció autonòmica per donacions a determinades entitats que tinguin com a objecte el foment de la llengua catalana. (58)

1. S'estableix una deducció del 15% de les donacions dineràries que es realitzen durant el període impositiu, fins al límit del 10% de la quota íntegra autonòmica, a entitats que tinguin com a objecte el foment de la llengua catalana, a favor de qualsevol de les entitats següents:
 - a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'ella la finalitat essencial de les quals siga el foment de la llengua catalana.
 - b) La Universitat de les Illes Balears, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyançes artístiques de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
 - c) Les entitats sense finalitat lucrativa a les quals 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 el fi exclusiu o principal que persegueixen siga en el territori el foment de la llengua catalana, i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
 - d) (59) Les entitats parcialment exemptes de l'impost sobre societats a les quals es refereix l'article 9.3 de la

(57) L'article 5 ter 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).

(58) L'article 5 quater introduït, amb efectes des de 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 - BOE 29-01-2016).

(59) Lletres d) de l'article 5 quater, afegida amb efectes des de 31 de desembre de 2016, per la disposició final tercera.2 de la Llei 18/2016, de 29 de desembre, de pressupostos generals

Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

2. L'efectivitat d'aquestes donacions en cada període impositiu s'haurà d'acreditar per mitjà d'un certificat de l'entitat donatària.

Així mateix, 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 declare, per mitjà d'una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits establits en l'esmentada lletra c.

3. Aquesta deducció és incompatible amb la deducció regulada en l'article 5 bis del present text refós.

Article 6. Deducció autonòmica per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb aquesta condició. (60)

1. Per cada contribuïent i, si és el cas, per cada membre de la unitat familiar resident en les Illes Balears que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat física, psíquica o sensorial, s'estableixen les següents deduccions segons la naturalesa i el grau de la minusvalidesa:
 - a) Minusvalidesa física o sensorial de grau igual o superior al 33% i inferior al 65%: 80 euros.
 - b) Minusvalidesa física o sensorial de grau igual o superior al 65%: 150 euros.
 - c) Minusvalidesa psíquica de grau igual o superior al 33%: 150 euros.
2. En cas que els cònjuges hagen optat per la tributació individual i tinguin dret al mínim per descendents que regula l'article 58 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, cada un té dret a aplicar-se íntegrament la deducció.
3. Tenen dret a aquesta deducció els contribuïents per als que la quantia resultant de la suma de la seua base imposable general i de la seua base imposable de l'estalvi, menys el mínim del contribuïent i el mínim per a descendents, no supere l'import de 12.500 euros en cas de tributació individual i de 25.000 euros en cas de tributació conjunta.

Article 7. Deducció autonòmica en concepte d'inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació. (61)

1. S'estableix una deducció del 20% de les quanties invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions o de

de la comunitat autònoma de les Illes Balears per a l'any 2017 (BOIB 31-12-2016 - BOE 19-01-2017).

(60) Article 6 nova redacció introduïda, amb efectes des de 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona 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 - BOE 29-01-2016).

(61) Punts 6é. i 7é. de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 7 modificats, amb efectes des de 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona 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 - BOE 29-01-2016).

participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats a les quals es refereix l'apartat 2 següent. L'import màxim d'aquesta deducció serà de 600 euros per exercici. En cas de declaració conjunta, l'import màxim de deducció serà de 600 euros per cada contribuïent de la unitat familiar que haja efectuat la inversió. Aquesta deducció s'aplicarà en l'exercici en el qual es materialitza la inversió i en els dos següents, amb el límit de 600 euros anuals.

2. Perquè es puga aplicar aquesta deducció caldrà complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació aconseguida pel contribuïent, computada junt amb la del cònjuge o persones unides per raó de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, no podrà ser superior al 40% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot en la societat.

b) L'entitat en la qual ha de materialitzar-se la inversió haurà de complir els requisits següents:

1r. Haurà de tindre naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

2n. Haurà de tindre el domicili social i fiscal a les Illes Balears.

3r. Haurà de desenrotllar una activitat econòmica. A aquest efecte, no podrà tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que preveu l'article 4, apartat huit, número dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, ni dedicar-se a l'activitat d'arrendament d'immobles.

4t. Com a mínim, haurà d'ocupar una persona domiciliada fiscalment a les Illes Balears amb un contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social i que no siga soci ni particip de la societat.

5é. En cas que la inversió s'haja realitzat per mitjà d'una ampliació de capital, la societat haurà d'haver-se constituït en els dos anys anteriors a la data d'aquesta ampliació.

6é. Haurà de mantindre els llocs de treball. A aquest efecte, es considerarà que es mantenen els llocs de treball quan es mantinga la plantilla mitjana total, en termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 109 del text refós de la Llei de 27/2014, de 27 de novembre, l'Impost sobre Societats.

7é. La xifra anual de negocis de l'entitat no podrà superar el límit de 2.000.000 d'euros, calculada com preveu l'article 101 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

c) El contribuïent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'haja materialitzat la inversió, però en cap cas podrà realitzar funcions executives ni de direcció. Tampoc podrà mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en les quals s'aplique la deducció hauran de formalitzar-se en una escriptura pública, en la

qual s'especificaran la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides hauran de mantindre's en el patrimoni del contribuïent durant un període mínim de quatre anys.

f) Els requisits establits en els punts 2n, 3r, 4t, 6é i 7é de la lletra b anterior i el límit màxim de participació establert en la lletra a, així com la prohibició continguda en la lletra c, hauran de complir-se durant un període mínim de quatre anys que es comptaran des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origina el dret a la deducció.

3. L'incompliment dels requisits i les condicions establits en les lletres a, c, e i f de l'apartat 2 anterior suposarà pèrdua del benefici fiscal, i el contribuïent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el qual s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haja deixat de pagar com a conseqüència de la deducció aplicada, junt amb els interessos de demora meritats.

CANÀRIES

DECRET LEGISLATIU 1/2009, DE 21 D'ABRIL, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS VIGENTS DICTADES PER LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE CANÀRIES EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.

(BOC 23.04.2009)

Article 2. Deduccions en el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

1. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques que residisquen habitualment a la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar les deduccions autonòmiques que es regulen en aquest text refós, en els termes establits en els articles següents. A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte de residència habitual, arreglat en la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació d'aquestes deduccions es farà atenent la situació existent en la data del meritació, llevat que expressament es disposi una altra cosa.

3. Quan les persones a les quals es refereix l'apartat 1, integrades en una unitat familiar, opten per tributar conjuntament en els termes de la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, les deduccions autonòmiques previstes en aquest text refós que s'imputaran a la unitat familiar seran aquelles que hagueren correspost a cada contribuent, si hagueren optat per la tributació individual, si bé els límits que en aquestes es preveuen es referiran a la quota íntegra autonòmica corresponent a la tributació conjunta.

4. En cas que els contribuents que formen part d'una unitat familiar opten per la tributació conjunta i algun d'ells residisca en una altra comunitat autònoma diferent de la Comunitat Autònoma de Canàries, serà aplicable el que disposa aquest text refós sempre que el membre d'aquesta resident habitualment a la Comunitat Autònoma de Canàries tinga la major base liquidable, de conformitat amb les normes d'individualització de l'impost.

Article 3. Deducció per donacions amb finalitat ecològica. (62)

1. Els contribuents podran deduir-se el 10 per 100, i amb el límit del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica, de l'import de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les institucions següents:

a) Les entitats públiques dependents de la Comunitat Autònoma de Canàries, cabildos insulars o corporacions municipals canàries, la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient, i queden afec-

tes aquests recursos al desenrotllament de programes d'aquesta naturalesa.

b) Les entitats sense fins lucratiu i les entitats beneficiàries del mecenatge, regulades respectivament en els articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal d'entitats sense fins lucratiu i d'incentius fiscals al mecenatge, sempre que el seu fi exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de Canàries.

2. L'import de la deducció no podrà excedir els 150 euros.

Article 4. Deducció per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de Canàries. (63)

1. Els contribuents podran deduir-se el 20 per 100, i amb el límit del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica, de les quantitats donades per a la rehabilitació o conservació de béns que es troben en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries que formen part del patrimoni històric de Canàries i estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interès Cultural o inclosos en l'inventari de béns mobles al qual es refereix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de Canàries; així mateix, quan es tracte d'edificis catalogats que formen part d'un conjunt històric de Canàries, caldrà que eixes donacions es realitzen a favor de qualsevol de les entitats següents:

a) Les administracions públiques, així com les entitats i institucions dependents d'aquestes.

b) L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

c) Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal d'entitats sense fins lucratiu i d'incentius fiscals al mecenatge, incloguen entre els seus fins específics, la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

2. L'import de la deducció no podrà excedir els 150 euros.

Article 5. Requisits per a l'aplicació de les deduccions anteriors.

L'aplicació pel contribuent de les deduccions previstes en els articles 3 i 4 d'aquest text refós exigirà el compliment dels requisits següents:

a) Obtindre de l'entitat donatària un certificat en el qual figuren el número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, l'import i la data del donatiu.

b) Constar en el certificat assenyalat en la lletra anterior la menció expressa que la donació s'haja efectuat de manera irrevocable i que aquesta s'ha acceptat. La revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu de l'exercici en

(62) Article 3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.1 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26.06.2012 - BOE 12.07.2012).

(63) Article 4 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.2 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26.06.2012 - BOE 12.07.2012).

el qual aquesta revocació es produísca, sense perjudici dels interessos de demora que corresponguen.

Article 6. Deducció per quantitats destinades a restauració, rehabilitació o reparació.

Els contribuents podran deduir-se el 10 per 100 de les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries a la restauració, rehabilitació o reparació d'aquests, amb el límit del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica, i sempre que concórreguen les condicions següents:

- a) Que els esmentats béns estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de bé d'interés cultural; en aquest cas, caldrà que els immobles reunisquen les condicions que reglamentàriament es determinen.
- b) Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la comunitat autònoma o, si és el cas, pel cabildo insular o l'ajuntament corresponent.

Article 7. Deducció per despeses d'estudis. (64)

1. Els contribuents podran deduir-se per cada descendent o adoptat fadrí menor de 25 anys, que depenga econòmicament d'ell i que curse els estudis d'educació superior previstos en l'apartat 5 de l'article 3 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, fora de l'illa en la qual es trobe la residència habitual del contribuent, la quantitat de 1.500 euros.

La deducció, que s'aplicarà en la declaració corresponent a l'exercici en el qual s'iniciï el curs acadèmic, tindrà com a límit el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica. S'assimilen a descendents aquelles persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes que preveu la legislació vigent.

La quantia de la deducció serà de 1.600 euros per als contribuents la base liquidable dels quals siga inferior a 33.007,20 euros.

2. Aquesta deducció no s'aplicarà quan concórrega qualsevol dels supòsits següents:

- a) Quan els estudis no comprenguin un curs acadèmic complet o un mínim de 30 crèdits.
- b) Quan en l'illa de residència del contribuent hi haja oferta educativa pública, diferent de la virtual o a distància, per a la realització dels estudis que determinen el trasllat a un altre lloc per a ser cursats.
- c) Quan el contribuent haja obtingut rendes en l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció, per import superior a 39.000 euros; en el supòsit de tributació conjunta, quan la unitat familiar haja obtingut rendes per import superior a 52.000 euros.
- d) Quan el descendent que origina el dret a la deducció haja obtingut rendes en l'exercici per import superior a 6.000 euros.

(64) Article 7 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.3 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26.06.2012 - BOE 12.07.2012).

3. Quan diversos contribuents tinguin distint grau de parentiu amb qui curse els estudis que originen el dret a la deducció, només podran aplicar la deducció els de grau més pròxim.

Quan dos o més contribuents tinguin dret a aquesta deducció i no opten o no puguin optar per la tributació conjunta, la deducció es prorratejarà entre ells.

Article 8. Deducció per trasllat de residència.

1. Els contribuents que traslladen la seua residència habitual des de l'illa en la qual figurara a qualsevol de les altres illes de l'arxipèlag per a realitzar una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica, sempre que romanguen en l'illa de destinació durant l'any en el qual es produísca el trasllat i els tres següents, podran aplicar una deducció de 300 euros en la quota íntegra autonòmica en el període impositiu en el qual es produísca el canvi de residència i en el següent, amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques en cada un dels dos exercicis en els quals siga aplicable la deducció.

2. En el supòsit de tributació conjunta, la deducció de tres-cents euros serà aplicada, en cada un dels dos períodes impositius en els quals siga aplicable la deducció, per cada un dels contribuents que trasllade la seua residència en els termes que preveu l'apartat anterior, amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.

3. L'incompliment de les condicions de la deducció regulada en l'apartat anterior donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en el qual es produeix l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

4. (65) Només tindran dret a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que no hagen obtingut rendes en l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció per import superior a 39.000 euros; i, en el supòsit de tributació conjunta, quan la unitat familiar no haja obtingut rendes per import superior a 52.000 euros.

Article 9. Deducció per donacions per a adquisició o rehabilitació de primer habitatge habitual.

1. Els contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries que facen una donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys, amb destinació a l'adquisició o rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari a les Illes Canàries, podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica l'1 per 100 de l'import de la quantitat donada, amb el límit de 240 euros per cada donatari.

Quan les donacions a les quals es refereix el paràgraf anterior tinguin com a destinataris descendents o adoptats legalment reconeguts, com ara persones

(65) Apartat 4 a l'article 8 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.4 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26.06.2012 - BOE 12.07.2012).

amb discapacitat, amb un grau superior al 33 per 100, es podran deduir de la quota integral autonòmica el 2 per 100 de l'import de la quantitat donada, amb el límit de 480 euros per cada donatari, i si el grau d'invalidesa fóra igual o superior al 65 per 100, es podran deduir el 3 per 100, amb un límit de 720 euros.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció, hauran de complir-se els requisits previstos en l'Impost sobre Successions i Donacions per a la reducció de la base imposable corresponent a la donació de quantitats en metàl·lic amb destinació a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual a les Illes Canàries, i per habitatge habitual es considerarà el que a aquests efectes s'entén en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, i s'equipararà a l'adquisició la construcció d'aquest, però no l'ampliació.

Així mateix, serà aplicable aquesta deducció quan la donació es faci amb destinació a la rehabilitació de l'habitatge que constitueix o vagi a constituir la residència habitual del contribuïent i tinga com a destinatari descendents o adoptats amb discapacitat superior al 33 per 100. A aquests efectes, la rehabilitació haurà de complir les condicions que s'establisquen reglamentàriament en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. A l'efecte d'aquesta deducció s'estableixen les equiparacions següents:

- Les persones subjectes a un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equipararan als adoptats.
- Les persones que realitzen un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equipararan als adoptats.

S'entén per acolliment familiar permanent o preadoptiu el constituït d'acord amb la legislació aplicable.

Article 10. Deduccions per naixement o adopció de fills. (66)

1. Els contribuents podran deduir-se la quantitat que en cada cas corresponga de les següents:

a) Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu que convisca amb el contribuïent.

- 200 euros, quan es tracte del primer o segon fill integrat en la unitat familiar.
- 400 euros, quan es tracte del tercer.
- 600 euros, quan es tracte del quart.
- 700 euros, quan es tracte del cinquè o successius.

b) En cas que el fill nascut o adoptat tinga una discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100, sempre que aquest fill haja conviscut amb el contribuïent ininterrompudament des del seu naixement o adopció fins al final del període impositiu, la quantitat a deduir serà la que corresponga entre les següents, a més de la que corresponga per l'aplicació de l'apartat a) anterior:

- 400 euros, quan es tracte del primer o segon fill que patisca aquesta discapacitat.

- 800 euros, quan es tracte del tercer fill o posterior que patisca aquesta discapacitat, sempre que sobrevisquen els anteriors amb discapacitat.

c) Quan ambdós progenitors o adoptants tinguin dret a la deducció i no opten per la tributació conjunta, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

d) Per a determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat, caldrà ajustar-se als fills que conviuen amb el contribuïent en la data de meritació de l'impost, i es computaran a aquests efectes tant els fills naturals com els adoptius.

e) Als efectes previstos en aquest article es considerarà que conviuen amb el contribuïent, entre altres, els fills nascuts o adoptats que, tot i dependre'n, estiguen internats en centres especialitzats.

2. Només tindran dret a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que no hagen obtingut rendes en l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció per import superior a 39.000 euros; i en el supòsit de tributació conjunta, quan la unitat familiar no haja obtingut rendes per import superior a 52.000 euros.

Article 11. Deducció per contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys. (67)

1. Els contribuents podran deduir-se les quantitats següents, compatibles entre si, per circumstàncies personals:

- 300 euros, per cada contribuïent amb discapacitat superior al 33 per 100.
- 120 euros, per cada contribuïent major de 65 anys.

2. Només tindran dret a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que no hagen obtingut rendes en l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció per import superior a 39.000 euros; i en el supòsit de tributació conjunta, quan la unitat familiar no haja obtingut rendes per import superior a 52.000 euros.

Article 12. Deducció per despeses de guarderia.

1. Pels xiquets menors de tres anys, els progenitors o tutors amb els quals conviuen podran deduir-se el 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per les despeses de guarderia d'aquells, amb un màxim de 400 euros anuals per cada xiquet. La justificació d'aquestes despeses es farà de la manera prevista reglamentàriament.

2. (68) Són requisits per a poder aplicar aquesta deducció, que els progenitors o tutors hagen treballat fora del domicili familiar almenys 900 hores en el període impositiu, i que cap d'ells haja obtingut rendes superiors a 39.000 euros en aquest període. En el supòsit de tributació conjunta, aquest últim requisit s'entendrà complert si la renda de la unitat familiar no excedeix els 52.000 euros.

(67) 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).

(68) Apartat 2 de l'article 12 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, 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) 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).

3. Quan dos o més contribuents tinguin dret a la deducció i no opten, o no puguin optar, per la tributació conjunta, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

A l'efecte d'aquesta deducció s'entén per guarderia qualsevol centre autoritzat per la conselleria competent del Govern de Canàries per a la custòdia de xiquets menors de tres anys.

La deducció i el límit a aquesta en el període impositiu en el qual el xiquet complisca els 3 anys es calcularan de manera proporcional al nombre de mesos en els quals es complisquen els requisits previstos en aquest article.

Article 13. Deducció per família nombrosa.

1. El contribuïent que tinga, en la data del meritació de l'impost, el títol de família nombrosa, expedit per l'òrgan competent en matèria de serveis socials del Govern de Canàries o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes, podrà deduir-se les quantitats següents segons corresponga:

- 200 euros, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.

- 400 euros, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Quan algun dels cònjuges o descendents a qui s'aplique el mínim personal i familiar de l'impost tinga un grau d'invalidesa física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100, la deducció anterior serà de 500 i 1.000 euros, respectivament.

2. Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

Aquesta deducció serà aplicada pel contribuïent amb qui convisquen la resta de membres de la família nombrosa. Quan aquests convisquen amb més d'un contribuïent, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un.

Aquesta deducció és compatible amb les relatives al naixement o l'adopció d'un fill.

3. (69) Només tindran dret a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuïents que no hagen obtingut rendes en l'exercici en el qual s'origina el dret a la deducció per import superior a 39.000 euros; i en el supòsit de tributació conjunta, quan la unitat familiar no haja obtingut rendes per import superior a 52.000 euros.

Article 14. Deducció per inversió en habitatge habitual. (70)

1. Sense perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual pre-

vista en la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, s'estableix una deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu, per l'adquisició de l'habitatge que constitueixca o vaja a constituir la residència habitual del contribuïent, en els mateixos termes i sempre que concórreguen els mateixos requisits exigits en l'article 68.1 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, segons redacció vigent l'1 de gener de 2012. El percentatge de deducció aplicable serà el que corresponga dels següents:

- Si la renda és inferior a 12.000 euros: l'1,75 per 100.

- Si la renda és igual o superior a 12.000 euros i inferior a 24.107,20 euros: l'1,55 per 100.

2. Aquesta deducció no serà aplicable a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

Article 14 bis. No aplicable en 2016 (71)

Article 14 ter. Deducció per obres d'adequació de l'habitatge habitual. (72)

Sense perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, s'estableix una deducció de les quantitats satisfetes en el període impositiu, per les obres o instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat a la qual es refereix la normativa estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en els mateixos termes i sempre que concórreguen els mateixos requisits exigits en l'article 68.1 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, segons redacció vigent l'1 de gener de 2012. El percentatge de deducció aplicable serà el 0,75 per 100.

Article 15. Deducció per lloguer d'habitatge habitual. (73)

1. Els contribuïents podran deduir-se el 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu, amb un màxim de 500 euros anuals, pel lloguer del seu habitatge habitual, sempre que concórreguen els requisits següents:

(71) 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 rehabilitació d'habitatges i altres mesures tributàries (BOC 30-12-2011 - BOE 27-01-2012), amb efectes des de 15 de setembre de 2011 i vigència fins al 31 de desembre de 2012.

(72) 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).

(73) 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).

(69) Apartat 3 de l'article 13 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.Huit de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(70) 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).

a) Que no hagen obtingut rendes superiors a 20.000 euros en el període impositiu. Aquest import s'incrementarà en 10.000 euros en el supòsit d'opció per la tributació conjunta.

b) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen el 10 per 100 de les rendes obtingudes en el període impositiu.

A aquests efectes, el concepte d'habitatge habitual serà el contingut en la corresponent Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

2. L'aplicació d'aquesta deducció queda condicionada a la declaració per part del contribuïent del NIF arrendador, de la identificació cadastral de l'habitatge habitual i del cànon arrendatari anual.

Article 16. (...)

Article 16 bis. Deducció per contribuïents desocupats. (74)

Els contribuïents que perceben prestacions per desocupació podran deduir la quantitat de 100 euros sempre que es complisquen els requisits següents:

- Tindre residència habitual a les Illes Canàries.
- Estar en situació legal de desocupació durant més de sis mesos del període impositiu.
- La suma dels rendiments íntegres del treball ha de ser superior a 11.200 euros i igual o inferior a 22.000 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta. Aquestes quanties seran per a cada període impositiu les equivalents en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a l'efecte de l'obligació de declarar.
- La suma de la base imposable general i de l'estalvi, exclosa la part corresponent als rendiments del treball, no podrà superar la quantitat de 1.600 euros.

Article 17. Referència normativa.

A l'efecte de l'aplicació de les deduccions autonòmiques de la Comunitat Autònoma de Canàries en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, les referències contingudes a l'expressió "renda" en les normes reguladores d'aquestes s'hauran d'entendre fetes a la base imposable general definida en 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, o en el text legal que el substitueixca.

Article 18. Límits. (75)

1. La suma de les deduccions previstes en aquest capítol aplicades sobre la quota íntegra autonòmica en cap cas podrà superar-ne l'import.

(74) Article 16 bis en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.Deu de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(75) Article 18 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.Tretze 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 mateix bé no es podrà aplicar més d'una de les deduccions previstes en aquest capítol.

Article 18 bis. Escala autonòmica. (76)

L'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general a la qual es refereix l'article 74.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en la redacció que en fa la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011, serà 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
12.450,01	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 avant	24,00

Article 18 ter. Obligacions formals. (77)

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 que acrediten el dret a gaudir de les deduccions de la quota que es preveuen en aquest capítol i que hagen aplicat efectivament.

2. Mitjançant una ordre del conseller competent en matèria tributària es podran establir obligacions de justificació i informació per al control de les deduccions a les quals es refereix l'apartat anterior.

Article 22. Reducció en la base imposable corresponent a la donació de quantitats en metàl·lic amb destinació a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual

1. La base imposable corresponent a la donació d'una quantitat en metàl·lic realitzada per un ascendent a favor dels seus descendents o adoptats menors de 35 anys en el moment de l'atorgament de l'escriptura pública a la qual es refereix la lletra b) següent, amb el límit de 24.040 euros, es reduirà en un 85 per 100, sempre que concórreguen les condicions següents:

- a) Que el donatari tinga la seua residència habitual a Canàries.
- b) Que la donació es formalitze en escriptura pública; ha de constar de manera expressa que la destinació de la quantitat en metàl·lic donada té com a fi l'adquisició o rehabilitació per part del donatari del seu habitatge habitual.

(76) Article 18 bis introduït per l'article 3.Quatre de la Llei 11/2011, de 28 de desembre, de mesures fiscals per al foment de la venda i 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).

(77) Article 18 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.Tretze 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 quantitat en metàl·lic donada es destine a l'adquisició o rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari.

d) Que l'adquisició de l'habitatge es faci en un termini de sis mesos a comptar des de la meritació de l'impost que grava la donació. Si hi haguera successives donacions per a un mateix fi, el termini començarà a comptar-se des de la meritació de la primera donació. En els casos de construcció o rehabilitació, s'han de començar les obres en l'indicat termini de sis mesos, sense patir interrupció per causa imputable al subjecte passiu fins a l'acabament, que ha de tindre lloc en qualsevol cas dins del termini de dos anys des de l'inici de les obres.

e) Que l'habitatge adquirit o rehabilitat romanga en el patrimoni del donatari com a habitatge habitual un termini de com a mínim cinc anys, a comptar des de l'adquisició o la rehabilitació.

f) Que l'import donat, fins al límit indicat en el primer paràgraf d'aquest apartat, s'ha d'aplicar íntegrament a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del donatari. Si hi haguera donacions successives per al mateix fi, l'import conjunt d'aquestes s'ha d'aplicar íntegrament al fi, amb el límit esmentat.

L'incompliment dels requisits esmentats determinarà la imprecadència de la reducció, amb ingrés en aquest moment del gravamen que haja correspost i els seus corresponents interessos de demora, i començarà a comptar-se el termini de prescripció per a determinar el deute tributari a l'efecte de l'aplicació de la reducció, des de la data en la qual es produísca l'incompliment d'aquests requisits.

2. Als efectes establits en aquest article, s'entendrà com a habitatge habitual la que es considera com a tal a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, i s'equipararà a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció d'aquest, però no la seua ampliació.

3. El termini de cinc anys al qual es refereix l'apartat 1.e) anterior es comptarà en el supòsit de construcció o rehabilitació des de la finalització de les obres.

4. A l'efecte d'aquesta reducció s'apliquen les equiparacions establides en l'apartat 4 de l'article 21 del present text refós.

5. Quan el donatari acredite un grau d'invalidesa superior al 33 per 100, el límit establert en l'apartat 1 d'aquest article serà de 25.242 euros i la reducció de la base imposable el 90 per 100, i de 26.444 euros i el 95 per 100 quan el donatari acredite una discapacitat igual o superior al 65 per 100.

CANTÀBRIA

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.

(BOC 02.07.2008)

Article 1. Escala autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (78)

D'acord amb el que preveu l'article 46.1.b) 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, s'aprova la següent escala autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,5
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	12.000,00	18,5
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,5
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,5
90.000,00	16.482,75	En avant	25,5

Article 2. Deduccions sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (79)

D'acord amb el que preveu l'article 46.1.c) 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 amb vista a l'aplicació del que disposa la normativa en vigor de l'Impost de la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda dels no residents i sobre el patrimoni, s'estableixen les deduccions següents en la quota íntegra autonòmica del dit tribut: (80)

(78) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 9.Sis de la Llei 6/2015 de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2015 - BOE 27-01-2016).

(79) Amb efectes des de l'1 de gener de 2015, passa a renumerar-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). Cal tindre 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 1 de gener de 2015, per 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).

(80) Primer paràgraf del nou article 2 modificat per l'article 11.Quatre.1 de la Llei 7/2014 de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014 - BOE 27-01-2015).

1. Per arrendament d'habitatge habitual.

El contribuïent es podrà deduir el 10 per 100, fins un límit de 300 euros anuals de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'arrendament del seu habitatge habitual si reuneix els requisits següents:

- a) Tindre menys de 35 anys complits, o tindre 65 anys o més. El contribuïent amb discapacitat física, psíquica o sensorial que tinga la consideració legal de discapacitat amb un grau de disminució igual o superior al 65 per 100 d'acord amb el barem al qual 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 (81), està exonerat de complir aquest requisit per a tindre dret a gaudir d'aquesta deducció.
- b) Que la base imposable del període, abans de les reduccions per mínim personal i familiar, siga inferior a 22.000 euros en tributació individual o a 31.000 euros en tributació conjunta.
- c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen el 10 per 100 de la renda del contribuïent. En cas de tributació conjunta, l'import màxim de la deducció serà de 600 euros, però almenys un dels declarants haurà de reunir els requisits enunciats anteriorment per a tindre dret a gaudir d'aquesta deducció.

2. Per atenció a familiars. (82)

El contribuïent es podrà deduir 100 euros per cada descendent menor de tres anys, per cada ascendent major de 70, i per cada ascendent o descendent amb discapacitat física, psíquica o sensorial que tinga la consideració legal de discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65%, d'acord amb el barem al qual 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 (83). Es tindrà dret a la deducció encara que el parentiu siga per afinitat. Per a donar lloc a la deducció, el descendent o l'ascendent haurà de reunir, a més, els requisits següents:

- a) Conviure més de 183 dies de l'any natural amb el contribuïent. S'exceptuen del compliment d'aquest requisit els menors de tres anys.
- b) No tindre rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros.

3. Per obres de millora en habitatges. (84)

El contribuïent es podrà deduir un 15% de les quantitats satisfetes en obres realitzades, durant el present

exercici, en qualsevol habitatge o habitatges de la seua propietat, sempre que estiga situat a la Comunitat de Cantàbria, o en l'edifici en el qual l'habitatge es trobe, i que tinguen 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, l'higiene, la salut i protecció del medi ambient i l'accessibilitat a l'habitatge o a l'edifici en el qual es troba.
- c) La utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat, i en particular: substitució d'instal·lacions d'electricitat, aigua, gas, calefacció.
- d) Així com per les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació que permeten l'accés a internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuïent.

No donaran dret a aplicar aquesta deducció les obres que es facen 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 estarà constituïda per les quantitats satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen aquestes obres. En cap cas donaran dret a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

La deducció tindrà un límit anual de 1.000 euros en tributació individual i 1.500 en tributació conjunta. Aquests límits s'incrementaran 500 euros en tributació individual, quan el contribuïent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau d'invalidesa igual o superior al 65%. En cas de tributació conjunta, l'increment serà de 500 euros per cada contribuïent amb aquesta discapacitat. Les quantitats satisfetes en l'exercici i no deduïdes per excedir el límit anual, podran deduir-se en els dos exercicis següents.

En cap cas donaran dret a l'aplicació d'aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuïent tinga dret a aplicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual al qual es refereix la disposició transitòria diuit 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 dels no residents i sobre el patrimoni.

4. Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera.

Els contribuïents es podran deduir el 15 per 100 de les quantitats donades a fundacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions, que perseguiquen fins culturals, assistencials, esportius o sanitaris o qualssevol altres de naturalesa anàloga a aquests. En tot cas, serà necessari que aquestes fundacions es troben inscrites en el Registre de Fundacions, que reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest n'haja ordenat el depòsit en el Registre de Fundacions. De la mateixa manera,

(81) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

(82) 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).

(83) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

(84) Article 2.3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 11. Quatre.2 de la Llei 7/2014 de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014 - BOE 27-01-2015).

els contribuents es podran deduir el 12 per 100 de les quantitats que donen al Fons Cantàbria Coopera.

La suma de la base d'aquesta deducció i la base de les deduccions a les quals es refereixen els apartats 3 i 5 de l'article 68 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 dels no residents i sobre el patrimoni, no podrà excedir el 10 per 100 de la base liquidable del contribuent.

5. Per acolliment familiar de menors.

Els contribuents que reben menors en règim d'acolliment familiar simple o permanent, administratiu o judicial, sempre que hagen sigut prèviament seleccionats a aquest efecte per una entitat pública de protecció de menors i que no tinguen cap relació de parentiu, ni adopten durant el període impositiu el menor acollit, es podran deduir:

- a) 240 euros amb caràcter general.
- b) O el resultat de multiplicar 240 euros pel nombre màxim de menors que haja acollit de manera simultània en el període impositiu. En tot cas, la quantia de la deducció no podrà superar els 1.200 euros.

En el supòsit d'acolliment de menors per matrimonis, parelles de fet o parelles que convisquen de manera permanent en anàloga relació d'afectivitat a les anteriors sense haver registrat la seua unió, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.

6. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació. (85)

1. Els contribuents es podran aplicar una deducció del 15% de les quantitats invertides durant 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 que revestisquen la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral i que tinguen la consideració de pimes d'acord amb la definició que en fa la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

2. El límit de deducció aplicable serà de 1.000 euros anuals.

3. Per a l'aplicació de la deducció hauran de complir-se els requisits següents:

a. Que, com a conseqüència de la participació adquirida pel contribuent, computada junt amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu 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 posseir durant cap dia de l'any na-

tural més del 40% del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

b. Que aquesta participació es mantinga un mínim de tres anys.

c. Que l'entitat de la qual s'adquisisquen les accions o participacions complisca els requisits següents:

1. Que tinga el seu domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

2. Que exercisca una activitat econòmica. A aquests efectes no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan la seua activitat principal siga la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.8.2.a de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal, aquesta compte almenys amb una persona contractada a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

4. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, aquesta entitat haja sigut constituïda dins dels 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 de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors, almenys en una persona, amb els requisits anteriors, i aquest increment es mantinga durant almenys altres vint-i-quatre mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment s'agafaran les persones ocupades en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d. El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives o de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

e. Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual han d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

f. Els requisits establits pels apartats a i d de l'article 3, així com en els punts 1, 2 i 3 de l'apartat c d'aquest article, han de complir-se durant un període mínim de tres anys a partir de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origine el dret a la deducció.

4. L'incompliment dels requisits i les condicions establits comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impòst corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'impòst que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció aplicada, junt amb els interessos de demora meritats.

(85) Apartat 6 a 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).

7. Deducció per despeses de malaltia: (86)

a) El contribuïent es podrà deduir un 10% de les despeses i honoraris professionals abonats durant l'any per la prestació de serveis sanitaris per motiu de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'incloguen en el mínim familiar.

Aquesta deducció tindrà un límit anual de 500 euros en tributació individual i 700 en tributació conjunta. Aquests límits s'incrementaran en 100 euros en tributació individual quan el contribuïent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau de minusvalidesa igual o superior al 65%. En cas de tributació conjunta l'increment serà de 100 euros per cada contribuïent amb aquesta discapacitat.

b) El contribuïent es podrà deduir un 5% 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'incloguen en el mínim familiar.

Aquesta deducció tindrà un límit anual de 200 euros en tributació individual i 300 en tributació conjunta. Aquests límits s'incrementaran en 100 euros en tributació individual quan el contribuïent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau de minusvalidesa igual o superior al 65%. En cas de tributació conjunta l'increment serà de 100 euros per cada contribuïent amb aquesta discapacitat.

La base conjunta d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els serveis. En cap cas, donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

Disposició Adicional única. Acreditació. (87)

El grau d'invalidesa haurà d'acreditar-se per mitjà de certificat o resolució expedid per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMRSO) o per l'òrgan competent de les comunitats autònomes.

Es considerarà acreditat un grau d'invalidesa:

1. Igual o superior al 33%, als pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i als pensionistes de Classes Passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.
2. Igual o superior al 65%, quan es tracte de discapacitats la incapacitat del qual haja sigut declarada judicialment en l'ordre civil, encara que no aconseguixen el dit grau.

(86) 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).

(87) Disposició addicional Única modificada amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1. Set de la Llei 6/2015, de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2015 - BOE 20-01-2016).

CASTELLA-LA MANXA

LLEI 8/2013, DE 21 DE NOVEMBRE, DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE CASTELLA-LA MANXA, DE MESURES TRIBUTÀRIES.

(DOC 29.-11.2013 - BOE 10.02.2014)

Article 1. Deducció per naixement o adopció de fills.

Sempre que generen el dret a l'aplicació del mínim per descendents establert en 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, els contribuïents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica les quantitats següents per fills nascuts o adoptats en el període impositiu:

- a) 100 euros, en cas de parts o adopcions d'un fill.
- b) 500 euros, en cas de parts o adopcions de dos fills.
- c) 900 euros, en cas de parts o adopcions de tres o més fills.

Article 2. Deducció per família nombrosa.

1. Els contribuïents que en la data de meritació de l'impost tinguen reconeguda la condició de família nombrosa, de conformitat amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica les quantitats següents:

- Famílies nombroses de categoria general: 200 euros.
- Famílies nombroses de categoria especial: 400 euros.

2. Les deduccions seran de 300 i 900 euros, respectivament, quan algun dels cònjuges o descendents, a qui s'aplique el mínim personal i familiar de l'impost, tinga acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent i generen el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat establert en la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

Article 3. Deduccions per despeses en l'adquisició de llibres de text i per l'ensenyament d'idiomes.

1. S'estableixen les deduccions següents per despeses d'adquisició de llibres de text i per ensenyament d'idiomes:

- a) Els contribuïents es podran deduir de la quota íntegra autonòmica 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 les quals es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o norma que la substitueixca.
- b) Els contribuïents es podran deduir el 15 per cent de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'ensenyament d'idiomes rebut, com a activitat extraescolar, pels fills o descendents durant les etapes corresponents a l'educació bàsica a les quals es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, o norma que la substitueixca.

2. La quantitat total a deduir per les despeses assenyalades en l'apartat anterior no excedirà les quanties màximes que s'indiquen a continuació:

a) Declaracions conjuntes:

1r. Els contribuents que no tinguen la condició legal de família nombrosa, per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 12.000 euros	100 euros per fill
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50 euros per fill
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros per fill

2n. Els contribuents que tinguen la condició legal de família nombrosa, per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per descendents, es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 40.000 euros	150 euros per fill

b) Declaracions individuals:

1r. Els contribuents que no tinguen la condició legal de família nombrosa, per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per descendents, es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les quanties següents:

Fins a 6.500 euros	50 euros per fill
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros per fill
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25 euros per fill

2n. Els contribuents que tinguen la condició legal de família nombrosa, per als quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per descendents, es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se la quantia següent:

Fins a 30.000 euros	75 euros per fill

3. Les deduccions resultants de l'aplicació dels apartats anteriors es minoraran en l'import de les beques i ajudes concedides en el període impositiu de el qual es tracte per l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, o per qualsevol altra administració pública, que cobrisquen la totalitat o part de les despeses assenyalades en l'apartat 1 del present article.

4. A l'efecte de l'aplicació d'aquestes deduccions, només tindran dret a aplicar la deducció els pares o ascendents respecte d'aquells fills o descendents esco-

laritzats que donen dret a la reducció prevista, en concepte de mínim per descendents, en l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

5. Els contribuents que desitgen gaudir de la deducció establida en aquest article hauran d'estar en possessió dels justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció.

Article 4. Deducció per discapacitat del contribuent.

Els contribuents que tinguen un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 65 per cent i tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat del contribuent, previst en la Llei 35/2006, de 28 de novembre, podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 300 euros.

Article 5. Deducció per discapacitat d'ascendents o descendents.

Els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 300 euros per cada ascendent o descendent, amb un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 65 per cent, sempre que aquests generen el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, respectivament, establert en la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

Article 6. Deduccions per a persones majors de 75 anys.

1. Els contribuents majors de 75 anys podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 150 euros.

2. Els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 150 euros per la cura de cada ascendent major de 75 anys, sempre que cause dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys previst en la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

3. No seran procedents les deduccions previstes en els anteriors apartats quan els majors de 75 anys que hi generen el dret residisquen, durant més de trenta dies naturals del període impositiu en centres residencials de majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta en altres centres, exceptuant-ne les estades temporals derivades de convallescències degudament acreditades pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.

Article 7. Deducció per acolliment familiar no remunerat de menors.

1. Els contribuents es podran deduir, per cada menor en règim d'acolliment familiar no remunerat simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que convisquen amb el menor durant més de 183 dies del període impositiu, les quantitats següents:

- a) 500 euros, si es tracta del primer menor en règim d'acolliment familiar no remunerat.
- b) 600 euros, si es tracta del segon menor o successius en règim d'acolliment familiar no remunerat.

2. A l'efecte de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors que hagen romàs en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu. En cap cas es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant aquest període impositiu pel contribuent.

3. No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan es produïra l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació de la deducció establida en l'article 1 d'aquesta llei.

4. En el supòsit d'acolliment de menors per matrimonis o unions de fet, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.

5. Per a l'aplicació de la deducció, caldrà que es complisquen els requisits següents:

a) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent no siga superior a 12.500 euros en tributació individual o a 25.000 euros en tributació conjunta.

b) Que la conselleria competent en la matèria acredite la formalització de l'acolliment, així com que el contribuent no ha rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Article 8. Deducció per acolliment no remunerat de majors de 65 anys o discapacitats.

1. Els contribuents podran deduir-se 600 euros per cada persona major de 65 anys o amb un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 33 per cent, que convisca amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per aquesta raó no hagen obtingut ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

2. No es podrà aplicar la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un vincle de parentiu de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.

3. Quan la persona acollida genere el dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament, l'import d'aquesta es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.

4. Per a l'aplicació de la deducció caldrà que es complisquen els requisits següents:

a) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent no siga superior a 12.500 euros en tributació individual o a 25.000 euros en tributació conjunta.

b) Que la conselleria competent en la matèria acredite que ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Article 9. Deducció per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys.

1. Els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica el 15 per cent de les quantitats satisfetes per l'arrendament de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, amb un màxim de 450 euros.

2. L'anterior deducció podrà arribar fins al 20 per cent de les quantitats satisfetes per l'arrendament de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual durant el període impositiu, amb un màxim de 612 euros en els supòsits següents:

a) Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa de fins a 2.500 habitants.

b) Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa amb població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants, que es trobe a una distància major de 30 quilòmetres d'un municipi amb població superior a 50.000 habitants.

A aquests efectes, per a determinar el nombre d'habitants de cada municipi es prendrà l'establert en el padró municipal d'habitants en vigor l'1 de gener de 2012.

3. Per a l'aplicació de la deducció, caldrà que es complisquen els requisits següents:

a) Que en la data de meritació de l'impost, el contribuent tinga la seua residència habitual a Castella-la Manxa i siga menor de 36 anys.

b) Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent, menys el mínim pr descendents, no supere la quantia de 12.500 euros en tributació individual i 25.000 euros en tributació conjunta.

c) Que en l'autoliquidació de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques es consignes el número d'identificació fiscal de l'arrendador de l'habitatge.

d) Que s'haja presentat l'autoliquidació per l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, modalitat de transmissions patrimonials oneroses.

4. El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques vigent en la data de meritació de l'impost.

Article 10. Deducció per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenrotllament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajuda a persones amb discapacitat.

1. Els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica el 15 per cent de les donacions dineràries efectuades durant el període impositiu, destinades a fundacions, organitzacions no governamentals, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres

entitats, sempre que aquestes tinguin la consideració d'entitats sense fins lucratius, de conformitat 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 fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, que tinguin dins dels seus fins principals la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa i l'ajuda a persones amb discapacitat i l'exclusió social i que es troben inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

2. En cas de les fundacions, caldrà que, a més de la seua inscripció en el Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.

3. L'efectivitat de l'aportació efectuada haurà d'acreditar-se per mitjà de certificat de l'òrgan competent de l'entitat donatària.

4. La base de la deducció a la qual es refereixen els apartats anteriors d'aquest article no podrà excedir el 10 per cent de la base liquidable del contribuent.

Article 11. Deducció per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial.

1. Els contribuents podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica de l'impost el 15 per cent, fins al límit del 10 per cent d'aquesta quota, de les donacions dineràries efectuades durant el període impositiu a favor de qualsevol de les entitats següents:

a) L'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i entitats públiques que en dependen, la finalitat dels quals siga la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.

b) Les entitats sense fins lucratius a les quals es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que entre els seus fins principals es troben la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i estiguen inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

2. L'efectivitat de l'aportació efectuada haurà d'acreditar-se per mitjà de certificació de l'entitat donatària

Article 12. (88)

Article 13. Normes comunes per a l'aplicació de les deduccions establides en els articles anteriors.

1. Les deduccions establides en els articles anteriors s'aplicaran de conformitat amb la normativa reguladora de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques en l'ordre amb el qual es regulen en aquesta llei.

2. L'aplicació de les deduccions a les quals es refereixen els articles 1, 2, 4, 5 i 6 d'aquesta llei només podrà ser realitzada per aquells contribuents la base imposable dels quals, entenent com a tal la suma de la base imposable general i la de l'estalvi, no siga superior a 27.000 euros en tributació individual, o a 36.000 euros en tributació conjunta.

(88) La seua vigència s'estenia únicament fins al 31 de desembre de 2014.

3. Les deduccions establides en els articles 4 i 5 són incompatibles entre si respecte d'una mateixa persona.

En els casos de tributació conjunta, la deducció aplicable per descendents amb discapacitat serà l'establida en l'article 5 d'aquesta llei.

També són incompatibles les deduccions previstes en l'article 6 amb les establides en els articles 4 i 5, respecte de la mateixa persona major de 75 anys. En els supòsits en els quals la persona major de 75 anys tinga un grau d'invalidesa acreditat igual o superior al 65 per cent, s'aplicaran les deduccions establides en els articles 4 o 5 que, en la seua qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li corresponguen.

4. Per a l'aplicació de les deduccions establides en els articles 1, 2, 3, 4, 5 i 6 es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim del contribuent, per descendents, ascendents i discapacitat contingudes en la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

No obstant això, quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació de les deduccions previstes en els articles 1, 2, 5 i 6.2 d'aquesta llei, respecte dels mateixos ascendents, descendents o persones majors de 75 anys, i algun d'ells no complisca el requisit establert en l'apartat 2 d'aquest article, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que en resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per descendents, ascendents i discapacitat previstes en la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

Article 13 bis. Escala autonòmica de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (89)

Base liquidable	Quota íntegra	Resta base liquidable	Tipus aplicable
Fins a euros	euros	Fins a euros	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 adelante	22,50

(89) Article 13 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per 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

DECRET LEGISLATIU 1/2013, DE 12 DE SETEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT DE CASTELLA I LLEÓ EN MATÈRIA DE TRIBUTS PROPIS I CEDITS.

(BOCYL 18.09.2013)

Article 1. Escala autonòmica. (90)

La base liquidable general serà gravada als tipus de la següent escala autonòmica:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,5
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,0
20.200,00	2.112,75	15.000,00	14,0
35.200,00	4.212,75	18.207,20	18,5
53.407,20	7.581,08	En avant	21,5

Article 1 bis. Mínim personal i familiar. (91)

1. S'estableixen els següents imports per al mínim del contribuïent regulat en l'article 57 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:

- a) El mínim del contribuïent serà, amb caràcter general, de 5.550 euros anuals.
- b) Quan el contribuïent tinga una edat superior a 65 anys, el mínim s'augmentarà en 1.150 euros anuals. Si l'edat és superior a 75 anys, el mínim s'augmentarà addicionalment en 1.400 euros anuals.

2. S'estableixen els següents imports per al mínim per descendents regulat en l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:

- a) En els supòsits previstos en l'apartat 1 de l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:
 - 2.400 euros anuals pel primer descendent.
 - 2.700 euros anuals pel segon.
 - 4.000 euros anuals pel tercer.
 - 4.500 euros anuals pel quart i següents.
- b) En el supòsit previst en l'apartat 2 de l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, el mínim al qual es refereix l'apartat a) anterior s'augmentarà en 2.800 euros anuals.

(90) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per 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).

(91) Article 1 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per 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. S'estableixen els següents imports per al mínim per ascendents regulat en l'article 59 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:

- a) En el supòsit previst en l'apartat 1 de l'article 59 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, 1.150 euros anuals.
- b) En el supòsit previst en l'apartat 2 de l'article 59 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, el mínim al qual es refereix l'apartat a) anterior s'augmentarà en 1.400 euros anuals.

4. S'estableixen els següents imports per al mínim per discapacitat regulat en l'article 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:

- a) En els supòsits previstos en l'apartat 1 de l'article 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:
 - 3.000 euros anuals quan el contribuïent siga una persona amb discapacitat.
 - 9.000 euros anuals quan el contribuïent siga una persona amb discapacitat i acredite un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

– En el supòsit previst en el paràgraf segon de l'apartat 1 de l'article 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, els mínims regulats en aquest apartat s'augmentaran en 3.000 euros anuals.

- b) En els supòsits previstos en l'apartat 2 de l'article 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre:
 - 3.000 euros anuals per ascendents o descendents amb discapacitat.
 - 9.000 euros anuals quan els ascendents o descendents siguin persones amb discapacitat i acrediten un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent.

– En el supòsit previst en el paràgraf segon de l'apartat 2 de l'article 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, els mínims regulats en aquest apartat s'augmentaran en 3.000 euros anuals.

Article 2. Deduccions sobre la quota íntegra autonòmica. (92)

1. S'estableixen, sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, i en els termes que preveuen els articles 3 al 9 d'aquest text refós, les deduccions següents:

- Per família nombrosa.
- Per naixement o adopció.
- Per cura de fills menors.
- Per discapacitat.
- En matèria d'habitatge.
- Per al foment de l'emprenedoria.
- Per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions.

2. L'aplicació de les deduccions establides en l'apartat anterior es regeix per les normes comunes previstes en l'article 10.

(92) 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 de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

Article 3. Deduccions per família nombrosa.

Els contribuents que siguin membres d'una família nombrosa i amb els quals convisquen la resta de membres de la família nombrosa podran deduir-se:

- a) 246 euros, amb caràcter general.
- b) La deducció de la lletra anterior serà de 492 euros quan algun dels cònjuges o descendents a qui es compute per a quantificar el mínim per descendent tinga un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.
- c) La quantitat que corresponga per aplicació de les lletres anteriors s'incrementarà 410 euros per cada descendent, a partir del quart inclusivament, als quals s'aplique el mínim per descendent.

Article 4. Deduccions per naixement o adopció de fills.

1. Els contribuents podran deduir-se per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que genere el dret a l'aplicació del mínim per descendent les quantitats següents:

- a) Amb caràcter general:
 - 710 euros, si es tracta del primer fill.
 - 1.475 euros, si es tracta del segon fill.
 - 2.351 euros, si es tracta del tercer fill o successius.
- b) La quantitat que en resulte de la lletra anterior es duplicarà en cas que el nascut o adoptat tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al 33%. Si el reconeixement de la discapacitat fóra realitzat després del període impositiu corresponent al naixement o l'adopció i abans que el menor complisca cinc anys, la deducció s'aplicarà pels mateixos imports establits en la lletra anterior en el període impositiu en el qual es realitze aquest reconeixement.
- c) La quantitat que corresponga per aplicació de les lletres anteriors s'incrementarà un 35% per als contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants.

2. Els contribuents podran deduir-se, en cas de parts múltiples o adopcions, simultanis o independents produïts en un període de 12 mesos, de dos o més fills que generen el dret a l'aplicació del mínim per descendent, les quantitats següents:

- a) Un 50% de la quantitat que corresponga per aplicació de l'apartat 1 anterior, si els parts o les adopcions són de dos fills.
- b) Un 100% de la quantitat que corresponga per aplicació de l'apartat 1 anterior, si els parts o les adopcions són de tres o més fills.
- c) 901 euros durant els dos anys següents al naixement o l'adopció.

3. Els contribuents podran deduir-se, en el període impositiu en el qual es produïssa la inscripció en el Registre Civil d'una adopció de fills que generen el dret a l'aplicació del mínim per descendent, les quantitats següents:

- a) 784 euros, amb caràcter general.
- b) La deducció de la lletra anterior serà de 3.625 euros en el supòsit d'adopció internacional, realitzada segons la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis subscrits per Espanya.

4. Les deduccions previstes en els apartats anteriors són compatibles entre si.

Article 5. Deduccions per cura de fills menors.

1. Els contribuents que per motius de treball, per compte propi o d'un altre, hagen de deixar els seus fills menors a càrrec d'una persona empleada de la llar o en guarderies o centres escolars, podran optar per deduir-se una de les quantitats següents:

- a) 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.
- b) El 100 per 100 de les despeses satisfetes de pre-inscripció i de matrícula, així com les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació, sempre que s'hagen produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó, inscrites en el Registre de Centres per a la Conciliació de la Vida Familiar i Laboral, amb el límit màxim de 1.320 euros.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció, hauran de concórrer els requisits següents:

- a) Que en la data de meritació de l'impost els fills a qui s'aplique el mínim per descendent tingueren menys de quatre anys.
- b) Que els progenitors que tenen dret a l'aplicació del mínim per descendent respecte als fills que compleixen els requisits de la lletra a) realitzen una activitat per compte propi o d'un altre, per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- c) Que, en cas que la deducció siga aplicable per despeses de custòdia per una persona empleada de la llar, aquesta estiga donada d'alta en el sistema especial d'empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social.

L'import total d'aquesta deducció, més la quantia de les subvencions públiques percebudes per aquest concepte, no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva d'aquest, i s'haurà de minorar en aquest cas l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.

2. Els contribuents que en la data de meritació de l'impost tinguin un fill menor de quatre anys al qual s'aplique el mínim per descendent, podran deduir-se el 15 per 100 de les quantitats que hagen satisfet en el període impositiu per les quotes a la Seguretat Social d'un treballador inclòs en el sistema especial d'empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social, amb el límit màxim de 300 euros.

3. Els contribuents que es troben en situació de permís de paternitat o període de suspensió del contracte de treball o d'interrupció de l'activitat per paternitat, podran deduir-se 75 euros per setmana completa de permís, amb un màxim de 750 euros.

No serà aplicable aquesta deducció en els supòsits següents:

- Suspensió del contracte per paternitat regulat en l'article 48.bis de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1995, de 24 de març.

- Permis de paternitat previst en l'article 49 c) de la Llei 7/2007, de 12 d'abril, de l'estatut bàsic de l'empleat públic.

- Interrupció de l'activitat regulada en l'article 4.3, lletra g) de la Llei 20/2007, d'11 de juliol de l'Estatut del Treball Autònom.

Article 6. Deducció per discapacitat.

Els contribuents que estiguen afectats per un grau d'invalidesa i no siguin usuaris de residències públiques o concertades de la Comunitat podran deduir-se:

- 300 euros, si tenen menys de 65 anys i el seu grau d'invalidesa és igual o superior al 65% o, si tenen una edat igual o superior a 65 anys i el seu grau d'invalidesa és igual o superior al 33%.
- La deducció de la lletra anterior serà de 656 euros quan, si tenen una edat igual o superior a 65 anys, el seu grau d'invalidesa és igual o superior al 65%.

Article 7. Deduccions en matèria d'habitatge.

1. Els contribuents que durant el període impositiu satisfacen quantitats per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que vaja a constituir la seua residència habitual en el territori de la Comunitat de Castella i Lleó podran deduir-se el 5% de les quantitats satisfetes sempre que es complisquen, simultàniament, els requisits següents:

- Que els contribuents tinguen la seua residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó i que en la data de meritació de l'impost tinguen menys de 36 anys.
- Que es tracte del seu primer habitatge.
- Que l'habitatge estiga situat en una població de la Comunitat de Castella i Lleó que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca els 10.000 habitants, amb caràcter general, o els 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província, i tinga un valor, a l'efecte de l'impost que grave la seua adquisició, menor de 135.000,00 euros. **(93)**
- Que es tracte d'un habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada com a actuació protegible a l'empара dels corresponents plans estatals o autonòmics d'habitatge.
- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produísca a partir de l'1 de gener de 2005.

La base màxima d'aquesta deducció serà de 9.040 euros anuals i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i la resta de despeses que se'n deriven. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es mi-

noraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

L'aplicació d'aquesta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que presente la seua comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament. A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que a la fi d'aquest continuen formant part del patrimoni del contribuent.

2. Els contribuents que realitzen actuacions de rehabilitació d'habitatges situats a la Comunitat de Castella i Lleó que constituïsquen o vagen a constituir el seu habitatge habitual podran deduir-se el 10% de les inversions següents:

- Instal·lació de panells solars, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demanada pels habitatges, en un percentatge almenys del 50 per cent de la contribució mínima exigible per la normativa tècnica d'edificació aplicable.
- Qualsevol millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques que n'incrementen l'eficiència energètica o la utilització d'energies renovables.
- La millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua, així com la realització de xarxes de sanejament separatives en l'edifici que afavorisquen la reutilització de les aigües grises en el mateix edifici i reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.
- Les obres i instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat d'un o més ocupants de l'habitatge que siguin discapacitats, sempre que aquests siguin el contribuent o el seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament.

La rehabilitació de l'habitatge prevista en les lletres a), b) i c) haurà de complir els requisits establits en la normativa reguladora de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques per a l'aplicació de la deducció per habitatge habitual. Les obres d'adaptació a les quals es refereix la lletra d) de l'apartat anterior hauran d'ajustar-se als requisits establits en la normativa de l'estatal de l'impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats realment satisfetes pel contribuent per a la realització de les inversions, amb el límit màxim de 10.000 euros.

L'aplicació d'aquesta deducció requerirà el reconeixement previ per l'òrgan competent que l'actuació de rehabilitació es troba inclosa en els plans de rehabilitació d'habitatge de la Comunitat de Castella i Lleó.

3. Els contribuents menors de 36 anys que durant el període impositiu satisfacen quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual situat a Castella i Lleó podran deduir-se:

- El 15% de les quantitats satisfetes amb un límit de 459 euros, amb caràcter general.

(93) Lletres c) de l'apartat 1 de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per article 1.2 de la Llei 7/2015, de 30 de desembre, de mesures tributàries (BOCYL 31-12-2015. Correcció errors 05-02-2016 - BOE 24-02-2016).

b) El percentatge establert en la lletra anterior serà el 20%, amb un límit de 612 euros, quan l'habitatge habitual es trobe situat en una població de la Comunitat de Castella i Lleó que no excedisca els 10.000 habitants, amb caràcter general, o els 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província. (94)

Article 8. Deducció per al foment de l'emprenedoria. (95)

1. Els contribuents podran deduir-se el 20% de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en societats anònimes, limitades o laborals quan la societat destine el finançament rebut a projectes d'inversió realitzats en el territori de Castella i Lleó.

2. Donaran dret a aplicar-se aquesta deducció les adquisicions d'accions o participacions per import mínim de l'1% i màxim del 40% del capital de la societat, que es mantinguin en el patrimoni de l'adquirent almenys tres anys. L'import màxim de la deducció serà de 10.000 euros.

3. L'aplicació d'aquesta deducció requerirà que les societats respecte de les quals s'adquirisquen accions o participacions incrementen l'any en el qual es realitze la inversió o l'exercici següent i respecte de l'any anterior la seua plantilla global de treballadors, en termes de persones/any regulats en la normativa laboral, en proporció d'una persona/any per cada 100.000 euros d'inversió que genere el dret a l'aplicació de la deducció i mantinguin aquesta plantilla almenys tres anys.

4. La deducció prevista en l'apartat 1 anterior també serà aplicable a les adquisicions d'accions o participacions de societats l'únic objecte social de les quals siga l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals el domicili social i fiscal de les quals es trobe a Castella i Lleó, sempre que es complisquen les condicions següents:

a) Que la societat les accions i participacions de la qual s'adquirisquen utilitze en el termini de sis mesos el finançament rebut per a aportar capital a una societat anònima, limitada o laboral el domicili social i fiscal de la qual es trobe a Castella i Lleó. A aquests efectes, els percentatges establerts en l'apartat 2 anterior es computaran respecte del conjunt de l'aportació de capital.

b) Que la societat anònima, limitada o laboral citada en l'apartat anterior complisca el requisit de generació d'ocupació arrellegat en l'apartat 3 anterior i no reduisca la seua plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

5. Per a la pràctica de la deducció regulada en aquest article serà necessari obtenir una certificació expedida per l'entitat les accions o participacions de la qual

s'hagen adquirit en la qual s'arrellegue el compliment, en el període impositiu en el qual es va produir l'adquisició, dels requisits relatius a:

– La destinació de la inversió i, si és el cas, la localització del domicili social i fiscal, arrellegats en els apartats 1 i 4.

– El percentatge de capital adquirit i creació d'ocupació, arrellegats en els apartats 2 i 3 i, si és el cas,

– La destinació de la inversió i el compliment de les condicions específiques, arrellegats en l'apartat 4.

Article 9. Deduccions per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació. (96)

Els contribuents podran deduir-se el 15% de les quantitats següents:

a) Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats a Castella i Lleó a la restauració, rehabilitació o reparació d'aquests, sempre que concórreguen les condicions següents:

– Que estiguen inscrits en el Registre de Béns d'Interés Cultural de Castella i Lleó o afectats per la declaració de bé d'interés cultural, o inclosos d'acord amb la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó; caldrà que els immobles reunisquen les condicions que es determinen en l'article 61 del Reial decret 111/1986, de 10 de gener, de desenvolupament parcial de la Llei de Patrimoni Històric Espanyol o les determinades en la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó.

– Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat, de l'Administració de l'Estat o, si és el cas, per l'ajuntament corresponent.

b) Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals ubicats en espais naturals i llocs integrats en la Xarxa Natura 2000, sitis en el territori de Castella i Lleó, sempre que aquestes actuacions hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat o en tinguin l'informe favorable.

c) Les quantitats donades per a la rehabilitació o conservació de béns que es troben en el territori de Castella i Lleó, que formen part del Patrimoni Històric Espanyol, o del Patrimoni Cultural de Castella i Lleó i que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o inclosos en l'inventari general al qual es refereix la Llei 16/1985, de Patrimoni Històric Espanyol, o en els registres o inventaris equivalents previstos en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de patrimoni cultural de Castella i Lleó, quan es realitzen a favor de les entitats següents:

– Les administracions públiques, així com les entitats i institucions que en depenen.

– L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

(94) Lletra b) de l'apartat 3 de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1.2 de la Llei 7/2015, de 30 de desembre, de Mesures Tributàries (BOCYL 31-12-2015. Correcció errors 05-02-2016 - BOE 24-02-2016).

(95) Article 8 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.2 de Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

(96) Es modifica el títol de l'article 9, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

- Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal d'entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, incloguen entre els seus fins específics, la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

d) Les quantitats donades per a la recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats en la Xarxa Natura 2000, ubicats en el territori de Castella i Lleó, quan es facen a favor de les administracions públiques, així com de les entitats o institucions que en depenen.

e) Les quantitats donades a fundacions inscrites en el Registre de Fundacions de Castella i Lleó, en els estatuts de les quals es preveja, per al compliment dels seus fins, la realització d'activitats culturals, assistencials o ecològiques

f) Les quantitats donades a les universitats públiques de la Comunitat i les quantitats donades a les fundacions i altres institucions l'activitat principal de les quals siga la investigació, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'aquestes finalitats. (97)

Article 10. Normes comunes en l'aplicació de les deduccions.

1. (98) Les deduccions regulades en aquest capítol, excepte les previstes en l'article 8 i en la lletra f) de l'article 9, no seran aplicables als contribuents la base imposable total dels quals, menys el mínim personal i familiar, supere la quantia de 18.900 euros en tributació individual o 31.500 euros en cas de tributació conjunta.

2. A l'efecte de l'aplicació d'aquest text refós:

a) El concepte de família nombrosa és l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

b) A l'efecte de determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat es tindrà en compte el fill nascut o adoptat i la resta de fills, de qualsevol dels progenitors, que convisquen amb el contribuïent en la data de meritació de l'impost, i es computaran a aquests efectes tant els que ho siguin per naturalesa com per adopció.

c) El grau d'invalidesa serà el determinat de conformitat amb el barem al qual 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 normativa que la substituisca (99). Igualment, es considerarà acreditat un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100 quan es tracte de persones amb discapacitat, la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'arribi a aquest grau.

(97) Lletres f) afegida en 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 de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

(98) 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 de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

(99) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

d) El mínim per descendent és el regulat en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

e) Es considera habitatge habitual aquell que s'ajusta a la definició i als requisits establits en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

f) Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició de la qual en represente la primera transmissió després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'aquesta. Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuïent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

g) Es considera que el contribuïent adquireix primer habitatge quan no disposara, ni haja disposat, de cap dret de propietat plena igual o superior al cinquanta per cent sobre un altre habitatge.

h) La base imposable total és igual a la base imposable general més la base imposable de l'estalvi.

i) El mínim personal i familiar serà l'establert per la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

3. L'aplicació de les deduccions regulades en aquest capítol està subjecta a les regles següents:

a) Quan hi haja més d'un contribuïent amb dret a aplicar les deduccions establides en els articles 3 a 5, ambdós inclosos, l'import d'aquestes es prorratejarà en la declaració de cada un d'ells.

b) La suma de les bases de les deduccions previstes en l'article 9, no podrà excedir el 10 per 100 de la base líquidable del contribuïent.

c) En cas que el contribuïent no tinga quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de les deduccions regulades en els articles 3 a 5, ambdós inclosos, en el període impositiu en el qual s'hi genere el dret, l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si és el cas, l'import total de la deducció. [Documentació associada]

d) Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions efectuades en aplicació del que disposen els apartats 1 i 2 de l'article 7 i en l'article 8, el contribuïent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en el qual s'hagen incomplert els requisits les quantitats indegudament deduides, més els interessos de demora als quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. (100)

4. L'aplicació de qualsevol de les deduccions regulades en aquest capítol requerirà justificació documental adequada a la deducció. En concret:

a) El contribuïent que opte per l'aplicació de la deducció per família nombrosa haurà d'estar en possessió del document acreditatiu expedid per l'òrgan d'aquesta unitat competent en la matèria.

(100) Lletres 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 de reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013 - BOE 28-01-2014).

b) El contribuent que s'aplique les deduccions regulades en les lletres c), d) i e) de l'article 9 haurà d'estar en possessió de la justificació documental a la qual es refereix la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

c) El grau d'invalidesa s'acreditarà per mitjà de certificat expedit per l'òrgan competent en la matèria.

(...)

Disposició addicional única. Abonament de les deduccions no aplicades en termini.

Els subjectes passius que, després de l'aplicació del que preveu l'article 10.3, lletra c), no hagen esgotat la totalitat de la deducció, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que els reste d'aplicar.

(...)

Disposició derogatòria única. Derogació normativa.

(...)

3. Mantindrà la seua vigència la disposició transitòria cinquena del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2008, de 25 de setembre.

Disposició final setena. Relació de poblacions. (101)

La conselleria competent en matèria d'hisenda donarà publicitat i mantindrà actualitzada la relació de poblacions a la qual es refereix l'article 7, apartat 1, c) d'aquest text refós. Per a determinar el nombre d'habitants es prendrà l'establert en el padró d'habitants en vigor a 1 de gener de cada any publicat per l'Institut Nacional d'Estadística.

DECRET LEGISLATIU 1/2008, DE 25 DE SETEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT DE CASTELLA I LLEÓ EN MATÈRIA DE TRIBUTS PROPIS I CEDITS.

(BOCYL 01.10.2008)

Disposició transitòria cinquena. Deducció de caràcter temporal en la tarifa autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques per adquisició d'habitatge de nova construcció per a residència habitual aplicable durant cinc anys. (102)

1. El contribuent podrà deduir durant cinc anys el 7,5% de les quantitats satisfetes per l'adquisició de l'habitatge que vaja a constituir la seua residència habitual sempre que es complisquen, simultàniament, els requisits següents:

a) Que el contribuent tinga la seua residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó.

b) Que es tracte del seu primer habitatge.

c) Que l'habitatge es trobe situada a Castella i Lleó.

d) Que es tracte d'habitatge de nova construcció. Tindran la consideració d'habitatges de nova construcció aquells situats en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció als quals es refereix l'article 2.a) del Reial decret 1000/ 2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que el substituísca, s'haja obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

2. La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dènou de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que la substituísca, i la resta de despeses que se'n deriven. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

La base màxima de la deducció serà de 9.040 euros anuals.

3. Quan s'adquirisca un habitatge habitual i s'haja guanyat de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es podrà aplicar la deducció per l'adquisició del nou fins que les quantitats invertides en aquest no superen les invertides en les anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció.

Quan l'alienació d'un habitatge habitual haja generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició del nou es minorarà en l'import del guany patrimonial al qual s'aplique l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es podrà aplicar deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquesta no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

4. La deducció es podrà aplicar en l'exercici tributari en el qual se satisfaga la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge i en els quatre exercicis tributaris següents.

5. Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions aplicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en el qual s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indègudament deduïdes, més els interessos de demora als quals es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o norma que la substituísca.

(101) Es modifica per l'article 1.11 de la Llei 7/2015, de 30 de desembre, de mesures tributàries (BOCYL 31-12-2015. Correcció errors 05-02-2016 - BOE 24-02-2016).

(102) 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'errors 25.02.2002)

Article 1. Deduccions en la quota.

(...)

3. Deduccions en la quota pel naixement o l'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 es pot aplicar, junt amb la reducció percentual que corresponga sobre l'import total de les deduccions de la quota establides per la llei de l'Estat reguladora de l'import, una deducció per 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 cada un dels progenitors: 150.

LLEI 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives.

(DOGC 31.12.2002, correcció d'errors 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, pot aplicar-se, junt amb la reducció percentual que corresponga sobre l'import total de les deduccions de la quota establides per la llei de l'Estat reguladora de l'import, les deduccions següents:

1. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

1.1. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins un màxim de 300 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, sempre que complisquen els requisits següents:

a) Que es troben en alguna de les situacions següents:

Tindre 32 anys o menys en la data de meritació de l'impost.

Haver estat en desocupació durant 183 dies o més durant l'exercici.

Tindre un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

Ser viudo o viuda i tindre 65 anys o més.

b) Que la seua base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no siga superior a 20.000 euros anuals.

c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedisquen del 10 per 100 dels rendiments nets del subjecte passiu.

1.2. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins 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 pertanguen a una família nombrosa i complisquen els requisits establits per les lletres b) i c) de l'apartat 1.1.

1.3. En 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 la deducció és de 600 euros, i el de la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, de la unitat familiar, és de 30.000 euros.

1.4. Aquesta deducció només pot aplicar-se una vegada, amb independència que en un mateix subjecte passiu puga concórrer més d'una circumstància de les establides en 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 d'acord amb aquest precepte, cada un d'ells podrà aplicar en la seua declaració una deducció per aquest concepte per l'import que s'obtinga de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del 10 per 100 de la despesa total o el límit màxim de 600 euros, si és procedent, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.

1.6. (...) (103)

1.7. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, són famílies nombroses les definides per la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses. (104)

1.8. Els contribuents han d'identificar l'arrendador o arrendadora de l'habitatge fent constar el seu NIF en la corresponent declaració liquidació.

1.9. A l'efecte 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 en l'atur durant més de 183 dies durant l'exercici.

2. (...) (105)

3. Deducció pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i de doctorat. (106)

Els contribuents poden deduir l'import dels interessos pagats en el període impositiu corresponent als

(103) Apartat 1.6 de l'article 1 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives derogat en la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29.07.2011 - BOE 16.08.2011).

(104) Apartat 1.7 de l'article 1 modificat, amb efectes des de 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).

(105) Apartat 2 de l'article 1 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). No obstant es mantenen la seua aplicació per als contribuents que complisquen el que estableix l'article 119.2 d'aquesta Llei 2/2014.

(106) 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).

prèstecs concedits per mitjà de l'Agència de Gestió d'Ajudes Universitàries i d'Investigació per al finançament d'estudis de màster i de doctorat.

4. (...) (107)

5. Requisits per a l'aplicació de les deduccions.

Les deduccions establides pels apartats 1 a 4 queden condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

(...)

LLEI 7/2004, DE 16 DE JULIOL, DE MESURES FISCALLS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 21.07.2004 - BOE 29.09.2004)

Article 1. Deducció per als contribuents que queden viudus.

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 queden viudus durant l'exercici poden aplicar-se una deducció de 150 euros. Aquesta deducció és aplicable a la declaració corresponent a l'exercici en el qual els contribuents queden viudus i en els dos exercicis immediatament posteriors.

2. Si la persona contribuent que queda viuda 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 a l'efecte d'aplicar el mínim per descendents, pot aplicar-se una deducció de 300 euros en la declaració corresponent a l'exercici en el qual la persona contribuent queda viuda, i als dos exercicis immediatament posteriors, sempre que els descendents mantinguin els requisits per a computar a l'efecte d'aplicar aquest mínim.

(...)

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, pot aplicar-se, junt amb la reducció percentual que corresponga sobre l'import total de les deduccions de la quota establides 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 com a finalitat el foment de la llengua catalana i que figuren en el cens d'aquestes en-

titats 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 facen a favor de centres d'investigació adscrits a universitats catalanes i els promoguts o participats per la Generalitat que tinguin per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics. 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 establides per aquest article queden condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han d'enviar a l'Agència Tributària de Catalunya, dins dels primers 20 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 cada una d'aquestes persones.

4. Per mitjà d'una ordre del conseller d'Economia i Finances pot regular-se, si és procedent, el procediment i el model d'enviament de la informació al qual es refereix 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 des de l'1 de gener de 2008 i sense 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, de 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 constituïska o haja de constituir l'habitatge habitual del contribuent o la contribuent.

2. (108) La base màxima de la deducció regulada per aquest article s'estableix en un import de 9.040 euros anuals.

(107) 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).

(108) Apartat 2 de l'article 3 modificat, amb efectes des de 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).

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, pot aplicar-se, junt amb la reducció percentual que corresponga sobre l'import total de les deduccions de la quota establides per la llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció per donatius a favor de fundacions o associacions que figuren 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 establida per aquest article queda condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han d'enviar a l'Agència Tributària de Catalunya, dins dels primers 20 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 cada una 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 recent creació. (109)

1. El contribuent o la contribuent pot aplicar-se, en la quota íntegra de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en la part corresponent a la comunitat autònoma, i amb efectes des de l'1 de gener de 2011 (109), una deducció del 30% de les quantitats invertides durant 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 les quals 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 cada un dels contribuents.

(109) 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).

(110) Els efectes des de l'1 de gener de 2011 de les modificacions efectuades per l'article 52 de la Llei 7/2011 en aquesta deducció, han sigut establits 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).

2. Perquè pugui aplicar-se la deducció establida per l'apartat 1 han de complir-se els requisits i les condicions següents:

a) La participació aconseguida pel contribuent o la contribuent computada junt amb les del cònjuge o la cònjuge o les persones 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 35% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

b) L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

Primer. Ha de tindre naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

Segon. Ha de tindre el domicili social i fiscal a Catalunya.

Tercer. Ha d'exercir una activitat econòmica. A aquest efecte, no ha de tindre 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 de l'Estat 19/1991, de 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.

Cinqué. Si la inversió s'ha fet per mitjà d'una ampliació de capital, la societat mercantil ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, i no pot cotitzar en el mercat nacional de valors ni en el mercat alternatiu borsari.

Sisé. El volum de facturació anual no ha de superar un milió d'euros.

c) El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

e) Les participacions adquirides han de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

f) Els requisits establits pels apartats segon, tercer i quart de l'apartat 2.b. i el límit màxim de participació regulat per l'apartat 2.a, han de complir-se durant un període mínim de tres anys a partir 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 establits pels apartats 2.a. 2.e i 2.f comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció aplicada, junt 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 cas de societats creades o participades per universitats o centres d'investigació. (111)

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 contribuent o la contribuent pot aplicar-se 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 l'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 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. (112)

2. Per a poder aplicar la deducció a la qual es refereix l'apartat 1 han de complir-se els requisits següents:

a) La participació aconseguida pel contribuent o la contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al 10% del seu capital social.

b) Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent o la contribuent durant un període de dos anys, com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a Catalunya, i no ha de tindre 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 de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. L'incompliment dels requisits anteriors durant el termini de dos anys a comptar des de la data d'adquisició de la participació comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'Impost corresponent a l'exercici en el qual s'ha produït l'incompliment la part de l'Impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de l'aplicació de la

(111) Apartat 4 a l'article 20 afegit, 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).

(112) Incís afegit a l'apartat 1 de l'article 21 de la Llei 26/2009 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).

deducció que s'ha convertit en improcedent, junt 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 avant	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 adquirida abans del 30 de juliol de 2011. (113)

Els contribuents 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 tinguen dret a la deducció per inversió de l'habitatge, s'apliquen el percentatge del 9% quan es troben en alguna de les situacions següents:

a) Tindre 32 anys o menys en la data de meritació de l'Impost, sempre que la seua base imposable no siga superior a 30.000 euros.

b) Haver estat en situació de desocupació durant 183 dies o més durant l'exercici.

c) Tindre un grau d'invalidesa igual o superior al 65%.

d) Formar part d'una unitat familiar que incloga almenys un fill en la data de meritació de l'Impost.

(113) Disposició transitòria sisena en la redacció donada, amb efectes des de 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 en la pàgina 986 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 FIS-
CALS, ADMINISTRATIVES, FINANCERES I DEL SEC-
TOR PÚBLIC.

(DOGC 30-01-2014 - BOE 21-03-2014)

Article 119. Deducció per inversió en l'habitatge ha-
bitual. (114)

(...)

2. Poden aplicar-se la deducció per inversió en habitat-
ge habitual, en els termes establits per 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 desem-
bre de 2012, i la disposició transitòria sisena de la Llei
7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres:

a) Els contribuents que hagen adquirit l'habitatge ha-
bitual abans de l'1 de gener de 2013 o hagen 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
hagen satisfet quantitats per obres de rehabilitació o
ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aques-
tes obres estiguen acabades abans de l'1 de gener de
2017.

c) Els contribuents que abans de l'1 de gener de
2013 hagen satisfet quantitats per a realitzar obres i
instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de per-
sones amb discapacitat, sempre que aquestes obres o
instal·lacions estiguen acabades abans de l'1 de gener
de 2017.

3. En tot cas, els contribuents a qui es refereix l'apartat
2 han d'haver aplicat la deducció per inversió en habi-
tatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes
per a l'adquisició o construcció de l'habitatge en un pe-
ríode impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013,
llevat que siga aplicable el que disposa l'article 68.1.2n
de la Llei de l'Estat 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 so-
cietat, sobre la renda de no residents i sobre el patri-
moni, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

(114) L'apartat 1 d'aquest article estableix les disposicions
que queden derogades amb efectes des de l'1 de gener de
2013.

EXTREMADURA

DECRET LEGISLATIU 1/2013, DE 21 DE MAIG, PEL
QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPO-
SICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA
D'EXTREMADURA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS
PER L'ESTAT.

(DOE 25.06.2013 - BOE 18.07.2013)

CAPÍTOL I

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Article 1. Escala autonòmica de l'Impost sobre la Ren-
da de les Persones Físiques. (115)

L'escala autonòmica en l'Impost sobre la Renda de les
Persones Físiques serà la següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus apli- cable 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 avant	25,00%

(...)

Article 4. Deducció autonòmica per treball dependent.

Els contribuents que perceben rendiments del treball
l'import íntegre dels quals no supere la quantitat de
12.000 euros anuals tindran dret a una deducció de 75
euros sobre la quota íntegra autonòmica, sempre que la
suma de la resta dels rendiments nets, guanys i pèrdues
patrimonials i imputacions de renda no excedeixca els
300 euros.

Article 5. Deducció autonòmica per parts múltiples.

1. En cas de parts múltiples, els contribuents tindran
dret a l'aplicació d'una deducció de 300 euros per fill
nascut en el període impositiu, sempre que la suma de
les bases imposables general i de l'estalvi no siga supe-
rior a 19.000 euros en cas de tributació individual, o a
24.000 euros en cas de tributació conjunta.

2. Només tindran dret a aplicar la deducció els pares
que convisquen amb els fills nascuts. Quan els fills nas-
cuts convisquen amb els dos progenitors l'import de la
deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració
de cada un d'ells si optaren per tributació individual. Les
anterioris circumstàncies s'entendran referides a la data
de meritació de l'impost.

(115) Article 1 modificat, amb efectes 1 de gener de 2015,
per l'article 1 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comuni-
tat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, adminis-
tratives i financeres (DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015).

Article 6. Deducció autonòmica per acolliment de menors.

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que conviuen amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu. Si el temps de convivència durant el període impositiu fóra inferior a 183 dies i superior a 90 dies, l'import de la deducció per cada menor acollit serà de 125 euros.

No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan l'adopció del menor es produísca durant el període impositiu.

En cas d'acolliment de menors per matrimoni, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per la declaració individual.

Si 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, l'acolliment de menors es realitzara per parelles de fet, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un dels seus membres.

Article 7. Deducció per atenció a familiars amb discapacitat. (116)

El contribuent podrà deduir de la quota íntegra autonòmica 150 euros per cada ascendent o descendent amb discapacitat física, psíquica o sensorial que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, segons el barem al qual es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat per Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny. (117)

Perquè hi haja lloc a la deducció hauran de complir-se els requisits següents:

- Que l'ascendent o descendent amb discapacitat convisca de manera ininterrompuda, almenys durant la meitat del període impositiu, amb el contribuent. Quan dos o més contribuents amb el mateix grau de parentiu tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte d'una mateixa persona, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals. Quan els contribuents tinguin distint grau de parentiu respecte de la persona amb discapacitat, l'aplicació de la deducció correspondrà al de grau més pròxim.
- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent no siga superior a 19.000 euros en tributació individual o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta. Si hi ha més d'un contribuent que convisca amb la persona amb discapacitat, i per al cas que

només un d'ells reunisca el requisit de límit de renda, aquest podrà aplicar-se la deducció completa.

c) Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o descendent amb discapacitat no siguin superiors al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), incloent-hi les exempcions, ni tinga obligació legal de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni.

d) Que en siga acreditada la convivència efectiva pels serveis socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.

2. El dret a la deducció de la quota íntegra autonòmica serà de 220 euros per a aquell contribuent, que reunint tots i cada un dels requisits de l'apartat anterior, tinga a càrrec seu un ascendent o descendent discapacitat, que ha sigut avaluat pels serveis socials i se li ha reconegut el dret a una ajuda a la dependència, però que a 31 de desembre encara no la percep efectivament.

Article 8. Deducció per adquisició d'habitatge per a joves i per a víctimes del terrorisme amb residència a la Comunitat Autònoma d'Extremadura. (118)

1. Els contribuents podran deduir-se el 3 per 100 de les quantitats satisfetes en el període de que es tracte per a l'adquisició d'un habitatge nou situat en el territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, acollit determinades modalitats d'habitatge de protecció pública, que constituïssa o vaja a constituir l'habitatge habitual del contribuent, amb excepció feta de la part d'aquestes corresponents a interessos, sempre que complisquen els següents requisits:

- Que el contribuent tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que a la data de meritació de l'impost el contribuent tinga menys de 36 anys.
- Que es tracte del seu primer habitatge.
- Que la seua base imposable total no supere la quantia de 19.000 euros en tributació individual i 24.000 en cas de tributació conjunta.

Les modalitats de protecció pública esmentades en l'apartat primer són únicament les previstes en l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, sobre normes reguladores de la qualitat, promoció i accés a l'habitatge d'Extremadura referides a habitatges de protecció oficial promogudes de manera pública o privada i habitatges de promoció pública.

2. Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la normativa estatal

Vigent a 31 de desembre de 2012 per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

3. Serà també aplicable d'acord amb la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 el requisit de la comprovació de la situació patrimonial del contribuent.

(116) Article 7 modificat, amb efectes 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).

(117) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

(118) Article 8 modificat, amb efectes 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).

4. El percentatge de deducció serà del 5% en cas d'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en qualsevol dels municipis d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants. No serà exigible, en aquests casos, que l'habitatge objecte d'adquisició o rehabilitació es trobe acollit a alguna de les modalitats de protecció pública previstes en l'apartat primer.

El percentatge de deducció del 5% serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir de l'1 de gener de 2015.

5. A la mateixa deducció i amb els mateixos requisits establits en els paràgrafs anteriors, sense que ambdós puguin simultaniejar-se, tindran dret les persones que tinguin la condició de víctimes del terrorisme o, a falta d'això i per aquest ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que van conviure amb aquestes, sense que s'apliquen els límits d'edat reflectits en el paràgraf segon de l'apartat 1 d'aquest article.

Article 9. Deducció autonòmica per la compra de material escolar.

Els contribuents que tinguin a càrrec seu fills o descendents en edat escolar obligatòria tindran dret a aplicar una deducció de 15 euros en la quota íntegra autonòmica per la compra de material escolar, sempre que les sumes de les bases imposables general i de l'estalvi no siguin superiors a 19.000 euros en cas de tributació individual, o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

Es podrà aplicar la deducció per cada fill o descendent pels quals tinguin dret al mínim per descendents regulat en l'article 58 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.

Només tindran dret a efectuar la deducció els pares o ascendents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent convisca amb els dos pares o ascendents, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual.

Article 10. Import màxim de les deduccions.

Una vegada aplicades les deduccions arreplegades en els articles anteriors, i les establides per la normativa de l'Estat que corresponguen, la part autonòmica de la quota líquida no podrà ser negativa.

Si la suma de les deduccions presentara una quantitat superior a la part autonòmica de la quota líquida, aquesta última serà igual a zero.

Article 11. Aplicació de les deduccions.

1. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta llei:

- a) El concepte de família nombrosa és l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.
- b) El grau d'invalidesa serà el determinat de conformitat amb el barem establert en 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 o normativa que la substituïska. **(119)**

c) El mínim per descendent és el regulat en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

d) Es considera habitatge habitual aquell que s'ajusta a la definició i als requisits establits en la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

e) Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició de la qual represente la seua primera transmissió després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'aquesta. Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

f) Es considera que el contribuent adquireix primer habitatge quan no disposara, ni haja disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al cinquanta per cent sobre un altre habitatge.

2. L'aplicació de les deduccions regulades en els articles anteriors requerirà la justificació documental adequada.

LLEI 6/2013, DE 13 DE DESEMBRE, DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA D'EXTREMADURA, DE MESURES TRIBUTÀRIES D'IMPULS A L'ACTIVITAT ECONÒMICA.

(DOE 17.12.2013 - BOE 14.01.2013)

Article 2. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils.

1. Els contribuents podran aplicar una deducció en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques del 20 per 100 de les quantitats invertides durant 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 que revestisquen la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa.

El límit de deducció aplicable serà de 4.000 euros anuals.

2. Per a l'aplicació de la deducció hauran de complir-se els requisits següents:

- a) Que com a conseqüència de la participació adquirida pel contribuent, computada junt amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu 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'arriba a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.
- b) Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de

(119) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

tres anys, següents a la constitució o ampliació, i aquest no ha d'exercir funcions executives ni de direcció en l'entitat.

c) Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els requisits següents:

1r. Que tinga el seu domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura.

2n. Que exercisca una activitat econòmica. A aquests efectes no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal, aquesta compte almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa o amb dues persones amb contracte laboral a temps parcial, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'establert per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En tot cas, els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i les condicions del contracte s'hauran de mantindre durant almenys 24 mesos.

4t. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, aquesta entitat haja sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementa respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els 12 mesos anteriors, almenys en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i aquest increment es mantinga durant almenys altres 24 mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

3. L'incompliment dels requisits i de les condicions establides comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el qual es va produir l'incompliment la part de l'impost que es va deixar de pagar com a conseqüència de la deducció aplicada junt amb els interessos de demora meritats.

.....

Disposició addicional quarta. Referències a la normativa estatal per a l'aplicació de la deducció en la quota íntegra autonòmica de l'IRPF per adquisició d'habitatge.

Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012 per a la deducció per adquisició d'habitatge.

Disposició transitòria única. Normes transitòries.

1. A l'entrada en vigor d'aquesta llei, i mentre no s'aproven, si és el cas, els desplegaments reglamentaris que corresponguen, seran aplicables les normes reglamentàries vigents en tot allò que no s'opose a aquesta o la contradigui.

2. L'escala autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques establida en l'article 1 serà aplicable mentre es mantinga vigent el gravamen complementari a la quota íntegra estatal aprovat per 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.

3. Amb caràcter general, la derogació dels articles 2 i 3 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2013, de 21 de maig, tindrà efectes des del dia 1 de gener de 2013.

No obstant això, en els supòsits de defunció que hagen tingut lloc abans de l'entrada en vigor d'aquesta llei serà procedent, si és el cas, l'aplicació de les deduccions en la quota íntegra autonòmica per al foment de l'autoocupació de les dones emprenedores i per al foment de l'autoocupació dels joves emprenedors menors de 36 anys.

LLEI 2/2014, DE 18 DE FEBRER, DE MESURES FINANCERES I ADMINISTRATIVES DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA D'EXTREMADURA.

(DOE 21-02-2014 - BOE 06-03-2014)

Article 6. Deducció autonòmica per despeses de guarderia per a fills menors de quatre anys.

Els contribuents amb fills menors de quatre anys a la data de meritació de l'Impost tindran dret a aplicar una deducció en la quota íntegra autonòmica del 10% de les quantitats satisfetes en el període impositiu per despeses de guarderia en centres d'educació infantil autoritzats per la Conselleria competent en matèria d'educació, amb un màxim de 220 euros anuals, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en cas de tributació individual o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

Es podrà aplicar la deducció per cada fill pel qual es tinga dret al mínim per descendents regulat en l'article 58 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.

Només tindran dret a practicar la deducció els pares que convisquen amb els seus fills en la data de meritació de l'Impost. Quan un fill convisca amb ambdós pares l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual, amb independència que la despesa haja sigut o no satisfeta per ambdós.

Article 7. Deducció per als contribuents viudots.

1. Els contribuents viudots tindran dret a aplicar una deducció de 100 euros en la quota íntegra autonòmica,

sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en cas de tributació individual i a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

2. L'import de la deducció s'eleva a 200 euros si el contribuent viuud té a càrrec seu un o més descendents que, de conformitat amb l'article 58 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, computen a l'efecte d'aplicar el mínim per descendents.

La deducció de 200 euros podrà aplicar-se sempre que els descendents mantinguin els requisits per a computar a l'efecte d'aplicar aquest mínim i sempre que aquests no perceben cap tipus de renda.

3. No tindran dret a l'aplicació d'aquesta deducció els contribuents que hagueren sigut condemnats, en virtut de sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge mort.

4. La deducció prevista en aquest article serà incompatible per al contribuent en estat de viuudetat amb l'aplicació de la deducció per treball dependent regulada en l'article 4 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2013, de 21 de maig.

LLEI 1/2015, DE 10 DE FEBRER, DE MESURES TRI-BUTÀRIES, ADMINISTRATIVES I FINANCERES DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA D'EXTREMADURA.

(DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015)

Article 3. Deducció autonòmica per arrendament d'habitatge habitual.

1. El contribuent podrà aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques una deducció del 5% de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer del seu habitatge habitual, amb el límit de 300 euros anuals, sempre que es complisquen els requisits següents:

1r) Que concórrega en el contribuent alguna de les circumstàncies següents:

a) Que tinga en la data de la meritació de l'impot menys de 36 anys complits. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-ho, almenys, un dels cònjuges, o, si és el cas, el pare o la mare.

b) Que forme part d'una família que tinga la consideració legal de nombrosa.

c) Que patisca una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, d'acord amb el barem al qual es refereix l'article 148 del Text Refós de la Llei general de la Seguretat Social aprovat per Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny. **(120)**

(120) Actualment l'article 354 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

2n) Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupada efectivament pel mateix i localitzat dins del territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.

3r) Que s'haja satisfet per l'arrendament i, si és el cas, per les seues pròrrogues l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

4t) Que s'haja constituït el depòsit obligatori en concepte de fiança al qual es refereix la Llei d'arrendament urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura de conformitat amb el que estableix la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, promoció i accés a l'habitatge d'Extremadura.

5é) Que el contribuent no tinga dret durant el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual.

6é) Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar siguin titulars del 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.

7é) Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi no siga superior a 19.000 euros en tributació individual o a 24.000 euros en cas de tributació conjunta.

2. El percentatge de deducció serà del 10% amb el límit de 400 euros en cas de lloguer d'habitatge habitual en el medi rural.

A l'efecte d'aquesta llei tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquell que es trobe en municipis i nuclis de població inferior a 3.000 habitants.

3. Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

Article 4. Deducció autonòmica per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural. (Derogat) (121)

(Redacció vigent per als difunts abans del 14 de desembre de 2016)

1. Els contribuents amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma d'Extremadura que adquirisquen o rehabiliten un habitatge que constituïska la seua segona residència en qualsevol dels municipis d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants i sempre que aquest municipi siga diferent del del seu habitatge habitual, podran deduir de la quota íntegra autonòmica el 5% de les quantitats invertides durant l'exercici per a tal fi, amb el límit anual de 300 euros.

2. Formaran part de la base de deducció les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació del segon ha-

(121) Article 4 derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició derogatòria única de la Llei 8/2016, de 12 de desembre, de mesures tributàries, patrimonials, finances i administratives de la Comunitat Autònoma d'Extremadura (DOE 14-12-2016 - BOE 09-01-2017). No obstant això, en els supòsits de defunció que hagen tingut lloc abans del 15 de desembre de 2016 procedeix, si és el cas, l'aplicació d'aquesta deducció segons la disposició transitòria única de la Llei 8/2016.

bitatge, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament aliena, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris i la resta de despeses derivades d'aquesta. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

3. Per a tindre dret a l'aplicació d'aquesta deducció s'exigirà el compliment dels requisits que estableix la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques per als conceptes d'adquisició i rehabilitació.

4. Quan el contribuent tinga dret a la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la normativa estatal de l'impost, la base màxima anual de les deduccions autonòmiques per a adquisició i rehabilitació de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda, sense superar els 6.000 euros, per l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent la base de la deducció estatal. A aquests efectes, en la consideració de la base de la deducció no es tindrà en compte el que corresponga, si és el cas, per les obres i instal·lacions d'adequació efectuades per les persones amb discapacitat a les quals es refereix la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

5. D'aquesta deducció només podrà beneficiar-se un únic habitatge diferent de l'habitual per contribuent i serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir de l'entrada en vigor d'aquesta llei. Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte del mateix habitatge i per a un mateix període impositiu, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

Galícia

DECRET LEGISLATIU 1/2011, DE 28 DE JULIOL, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE GALÍCIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT.

(DOG 20.10.2011 - BOE 19.11.2011)

Article 3. Conceptes generals.

U. Habitatge habitual.

Als efectes previstos en aquest text refós, els conceptes d'habitatge habitual, adquisició d'habitatge habitual i reinversió en habitatge habitual seran els previstos en la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques. S'entendrà per habitatge l'edificació destinada a la residència de les persones físiques.

Dos. Unitat familiar.

El concepte d'unitat familiar serà el previst en la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tres. Acreditació del grau i la condició de persona amb discapacitat.

El grau de minusvalidesa haurà d'acreditar-se per mitjà de certificat o resolució expedida per l'òrgan competent. En particular, es considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33% en cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en 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 considerarà acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65% quan es tracte de persones la incapacitat del qual siga declarada judicialment, encara que no abast el dit grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que aquestes últimes situacions anessen reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix l'article 28 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Quatre. Acreditació de la condició de família nombrosa.

La condició de família nombrosa s'acreditarà per mitjà del títol oficial en vigor establert per a l'efecte en el moment de la presentació de la declaració de l'impost, d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

L'assimilació al descendent de fill o filla concebut o concebuda i no nascut o nascuda prevista en la Llei 3/2011, de 30 de juny, de suport a la família i convivència de Galícia, s'acreditarà per mitjà del carnet familiar gallec o certificat expedit per a l'efecte, i tindrà efectes únicament dins de la Comunitat Autònoma de Galícia.

Article 4. Escala autonòmica o complementària de l'impost sobre la renda de les persones físiques. (122)

L'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general de l'impost sobre la renda de les persones físiques serà 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	11,75
20.200,00	2.093,38	7.500,00	15,50
27.700,00	3.255,88	7.500,00	17
35.200,00	4.530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6.824,88	12.400,00	20,5
60.000,00	9.366,88	En avant	22,50

Article 5. Deduccions en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (123)

U. Normes generals.

L'aplicació de les deduccions en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques quedarà en tot cas condicionada a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i als requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Dos. Deducció per naixement o adopció de fills. (124)

1. El contribuent podrà deduir de la quota íntegra autonòmica per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que convisca amb el contribuent en la data de meritació de l'impost, la quantia següent:

- a) 300 euros, sempre que la base imposable total menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques siga igual o major de 22.000,01 euros. En cas de part múltiple aquesta deducció ascendirà a 360 euros per cada fill.
- b) 360 euros, sempre que la base imposable total menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques siga menor o igual a 22.000 euros. Aquesta quantia serà de 1.200 euros si es tracta del segon fill i de 2.400 si es tracta del tercer fill o següents.

La quantia s'incrementarà en un 20% per als contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants i en els resultants de procediments de fusió o incorporació.

2. La deducció s'estendrà als dos períodes impositius següents al naixement o adopció, sempre que el fill nas-

cut o adoptat convisca amb el contribuent en la data de meritació de l'impost que corresponga a cada un d'ells, segons les quanties i els límits de renda següents:

- a) 300 euros, sempre que la base imposable total, menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, estiguera compresa entre 22.000,01 i 31.000 euros.
- b) 360 euros, sempre que la base imposable total, menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, siga menor o igual a 22.000 euros. Aquesta quantia serà de 1.200 euros si es tracta del segon fill i de 2.400 si es tracta del tercer fill o següents.

3. Quan, en el període impositiu del naixement o l'adopció, o en els dos següents, els fills convisquen amb els dos progenitors, la deducció s'aplicarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

4. Les quanties fixades per aquesta deducció es duplicaran en cas que el nascut o adoptat tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al 33%.

Tres. Deducció per família nombrosa.

El contribuent que posseísca el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'impost podrà deduir de la quota íntegra autonòmica les quantitats següents:

- a) 250 euros, quan es tracte de famílies nombroses de categoria general.
- b) 400 euros, quan es tracte de famílies nombroses de categoria especial.

Quan algun dels cònjuges o descendents a qui s'aplique el mínim personal i familiar de l'impost tinga un grau d'invalidesa igual o superior al 65%, la deducció anterior serà de 500 i 800 euros, respectivament.

Aquesta deducció l'aplicarà el contribuent amb el qual convisquen la resta de membres de la família nombrosa. Quan convisquen amb més d'un, l'import serà prorratejat en parts iguals.

Quatre. Deducció per acolliment.

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica la quantitat de 300 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar simple, permanent, provisional o preadoptiu, administratiu o judicial, formalitzat per l'òrgan competent en matèria de menors de la Xunta de Galícia, sempre que convisquen amb el menor 183 o més dies durant el període impositiu i no tinguin relació de parentiu. Si el temps de convivència durant el període impositiu fóra inferior a 183 dies i superior a 90 dies, l'import de la deducció per cada menor acollit serà de 150 euros.

No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan s'ha produït l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació, si és el cas, de la deducció per adopció.

En cas d'acolliment de menors per matrimonis, o per parelles de fet a les quals es refereix la disposició addicional tercera de la Llei 2/2006, de 14 de juny, de Dret Civil de Galícia, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per la declaració individual.

(122) Article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1 de la Llei 13/2015, de 24 de desembre, de mesures fiscals i administratives (DOG 31-12-2015 - BOE 29-02-2016).

(123) 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).

(124) 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).

Cinc. Deducció per atenció a fills menors. (125)

Els contribuents que per motius de treball, per compte propi o d'un altre, hagen de deixar els seus fills menors a càrrec d'una persona empleada de la llar o en escoles infantils de 0-3 anys podran deduir de la quota íntegra autonòmica el 30% de les quantitats satisfetes en el període, amb un límit màxim de 400 euros, i 600 euros si tenen dos fills o més, sempre que concórreguen els requisits següents:

- a) Que en la data de meritació de l'impost els fills tinguin tres o menys anys.
- b) Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o d'un altre, per la qual estiguin donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- c) Que en cas que la deducció s'aplique per despeses d'una persona empleada de la llar, aquesta estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social.
- d) Que la base imposable total, menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, no sobrepassi 22.000 euros en tributació individual, o 31.000 euros en tributació conjunta.

Quan més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació d'eixa deducció respecte als mateixos descendents, l'import serà prorratejat entre ells.

Sis. Deducció per subjectes passius amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten ajuda de terceres persones.

Els contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau d'invalidesa igual o superior al 65% i que necessiten ajudes de terceres persones podran deduir de la quota íntegra autonòmica el 10% de les quantitats satisfetes als tercers, amb un límit màxim de 600 euros, sempre que:

- a) La base imposable total menys els mínims personal i familiar a l'efecte de l'IRPF no sobrepassi els 22.000 euros en tributació individual, o els 31.000 euros en tributació conjunta.
- b) S'acredite la necessitat de l'ajuda de terceres persones.
- c) El contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Set. Deducció per lloguer d'habitatge habitual. (126)

El contribuent podrà deduir de la quota íntegra autonòmica el 10%, amb un límit de 300 euros per contracte d'arrendament, que serà del 20% amb un límit de 600

euros si té dos o més fills menors d'edat, de les quantitats que haja satisfet durant el període impositiu en concepte de lloguer del seu habitatge habitual, a condició que concórreguen els requisits següents:

- a) Que la seua edat, en la data de meritació de l'impost, siga igual o inferior a 35 anys.
- b) Que la data del contracte d'arrendament siga posterior a l'1 de gener de 2003.
- c) Que haja constituït el depòsit de la fiança al qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, en l'Institut Gallec de l'habitatge i sòl, o bé es posseísca còpia compulsada de la denúncia presentada davant aquest organisme per no haver-li entregat la persona arrendadora l'esmentat justificant.
- d) Que la base imposable del període, abans de l'aplicació de les reduccions per mínim personal o familiar, no siga superior a 22.000 euros.

Les quanties fixades per aquesta deducció es duplicaran en cas que l'arrendatari tinga reconegut un grau d'invalidesa igual o superior al 33%.

Quan, tot i complir aquests requisits, dos contribuents tinguin dret a l'aplicació d'aquesta deducció, l'import total d'aquesta, sense excedir el límit establert per contracte d'arrendament, es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-lo almenys un dels cònjuges o, si és el cas, el pare o la mare.

Huit. Deducció per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies en les llars gallegues.

Els contribuents que durant l'exercici accedisquen a internet per mitjà de la contractació de línies d'alta velocitat podran deduir de la quota íntegra autonòmica el 30% de les quantitats satisfetes en concepte de quota d'alta i quotes mensuals, amb un límit màxim de 100 euros i segons els requisits següents:

- a) Només podrà aplicar-se en l'exercici en el qual se subscriu el contracte de connexió a línies d'alta velocitat.
- b) La línia d'alta velocitat contractada estarà destinada a l'ús exclusiu de la llar i no estarà vinculada a l'exercici de qualsevol activitat empresarial o professional.
- c) No resultarà aplicable si el contracte de connexió suposa simplement un canvi de companyia prestadora del servei i el contracte amb la companyia anterior es va realitzar en un altre exercici. Tampoc resultarà aplicable quan es contracte la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantinga, al mateix temps, altres línies contractades en exercicis anteriors.
- d) El límit màxim de la deducció s'aplica respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'exercici, ja corresponguen a un sol contracte de connexió, ja a diversos que es mantinguin simultàniament.

(125) 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).

(126) 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).

Nou. Deducció inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació. (127)

Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit de 4.000 euros, el 20% de les quantitats invertides durant 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 societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) La participació del contribuent, computada junt amb les del 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 ser superior al 40% ni inferior a l'1% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

b) L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r. Ha de tindre el domicili social i fiscal a Galícia i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

2n. Ha d'exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació. Per a aquest efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o d'un 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.

3r. Ha de comptar, com a mínim, amb dues persones ocupades amb contracte laboral i a jornada completa, donades d'alta en el règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

4t. En cas que la inversió es realitzara per mitjà d'una ampliació de capital, la societat mercantil hauria d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació sempre 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 el qual s'haja realitzat l'ampliació, la seua plantilla mitjana amb residència habitual a Galícia s'haja incrementat, almenys en dues persones respecte a la plantilla mitjana amb residència habitual a Galícia en els 12 mesos anteriors, i que aquest increment es mantinga durant un període adicional d'altres 24 mesos.

Per al càlcul del quadre de personal mitjà total de l'empresa i del seu increment, s'agafaran les persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

c) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

d) Les participacions adquirides han de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys, següents a la constitució o ampliació.

Deu. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament. (128)

Els/les contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit conjunt de 20.000 euros, les quantitats següents:

a) El 20% de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició de capital social com 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 entitats, es podrà deduir el 20% de les quantitats prestades durant l'exercici, així com de les quantitats garantides personalment pel/per la contribuent, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïska en l'exercici en el qual es procedisca a la constitució de la societat o l'ampliació de capital d'aquesta.

Per a tindre dret a aquestes deduccions s'hauran de complir els requisits següents:

a) La participació del/de la contribuent, computada junt amb les del 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 ser superior al 40% ni inferior a l'1% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

En cas de préstec o garantia, no caldrà una participació del/de la contribuent en el capital, però si n'hi haguera, no pot ser superior al 40% amb els mateixos límits temporals anteriors. L'import prestat o garantit pel/per la contribuent ha de ser superior a l'1% del patrimoni net de la societat.

b) L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r. Ha de tindre el domicili social i fiscal a Galícia i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

2n. Ha d'exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació. A aquest efecte, no ha de tindre 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.

3r. Ha de comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia. El contracte tindrà una duració mínima d'un any i haurà de formalitzar-se dins dels dos anys següents a la constitució o ampliació, excepte en cas de societats laborals o societats cooperatives.

4t. En cas que la inversió es realitzara per mitjà d'una ampliació de capital, o el préstec o garantia s'haja realitzat en l'exercici d'una ampliació, la societat mercantil hauria d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i, a més, durant els

(127) 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).

(128) 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 (BOG 27-12-2013 - BOE 24-01-2014).

24 meses següents a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en els quals s'haja realitzat l'ampliació, la seua plantilla mitjana amb residència habitual a Galicia s'incrementarà almenys en una persona respecte de la plantilla mitjana amb residència habitual a Galicia en els 12 mesos anteriors, i aquest increment es mantindrà durant un període adicional d'altres 12 mesos, excepte en cas de societats laborals o societats cooperatives.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment s'agafaran les persones ocupades, en els termes que disposa de la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

c) El/la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini excepte en cas de societats laborals o societats cooperatives.

d) Les operacions en les quals s'aplique la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels/de les contribuents i l'import de l'operació respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys, següents a la constitució o ampliació.

En cas de préstecs, aquests han de referir-se a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys, i no podran amortitzar una quantitat superior al 20% anual de l'import del principal prestat. En cas de garanties, aquestes s'estendran a tot el temps de vigència de l'operació garantida, i no podrà ser inferior a cinc anys.

La deducció continguda en aquest apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions previstes en els apartats 9 i 11 d'aquest article.

Onze. Deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari. (129)

1. Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit de 4.000 euros, el 15% 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 l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

La deducció total calculada de conformitat amb el paràgraf anterior es prorratejarà en parts iguals en l'exercici en el qual es realitze la inversió i en els tres exercicis següents.

2. Per a poder aplicar la deducció a la qual es refereix l'apartat 1 han de complir-se els requisits següents:

(129) 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 econòmica de Galicia (BOG 27-12-2013 - BOE 24-01-2014).

a) La participació aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al 10% del seu capital social.

b) Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de tres anys, com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a Galicia, i no ha de tindre 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.

Els requisits indicats en les lletres a) i c) anteriors hauran de complir-se durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b), a comptar des de la data d'adquisició de la participació.

d) Les operacions en el qual s'aplique la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

3. L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal.

4. La deducció continguda en aquest article resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions previstes en els apartats 9 i 10 anteriors.

Dotze. Deducció per donacions amb finalitat en investigació i desenrotllament científic i innovació tecnològica.

1. Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica de l'impost el 25%, fins al límit del 10% d'aquesta quota, dels donatius monetaris que es facen a favor de centres d'investigació adscrits a universitats gallegues i dels promoguts o participats per la Comunitat Autònoma de Galicia que tinguen com a objecte el foment de la investigació científica i el desenrotllament i la innovació tecnològica.

2. La deducció queda condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han d'enviar a l'Agència Tributària de Galicia, dins dels primers vint dies de cada any, una relació de les persones físiques que van efectuar donatius durant l'any anterior, amb la indicació de les quantitats donades per cada una d'aquestes persones.»

Tretze. Deducció per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que empen energies renovables en l'habitatge habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum.

1. Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica el 5% de les quantitats satisfetes en l'exercici per la instal·lació en l'habitatge habitual de sistemes de climatització i/o aigua calenta sanitària en les edificacions que empen fonts d'energia renovables, i amb un límit de 280 euros per subjecte passiu.

S'entén per energies renovables aquelles a les quals 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 procedent de fonts

renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les directives 2001/77/CE i 2003/30/CE.

En cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguin de nova construcció o en els que es procedisca a la substitució dels equips de generació tèrmica per altres que empen energies renovables, aquesta deducció podrà aplicar-la cada un dels propietaris individualment en el percentatge que li corresponga en la comunitat de propietaris.

2. La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfetes en la totalitat de la instal·lació, açò és, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, per mitjà de targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingress en comptes en entitats de crèdit, als instal·ladors habilitats que realitzen la instal·lació. En cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

3. Només es podrà practicar la deducció si es compleixen els requisits següents:

a) La instal·lació ha d'estar degudament registrada per l'instal·lador, que ha d'estar habilitat per a l'efecte, en l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI), segons el que estableix el Reglament d'instal·lacions tèrmiques en edificis aprovat per Reial decret 1027/2007, de 20 de juliol. Se li remetrà al titular o empresa que va registrar la instal·lació un codi de verificació d'aquesta.

b) Posteriorment, i sempre abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual es va sufragar la instal·lació, serà necessari aportar a través de l'OVI la documentació següent:

- El pressupost analitzat de la instal·lació.
- La factura o factures emesa/s per l'instal·lador habilitat.
- El/s justificant/s de pagament per la totalitat del cost de la instal·lació.
- En cas d'efectuar-se la inversió per una comunitat de propietaris, haurà d'aportar-se un certificat, emés pel seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comúner.

En cas que la instal·lació es realitze en un habitatge unifamiliar, aquesta documentació serà aportada pel subjecte passiu. Si es tractara d'edificis en règim de propietat horitzontal, serà aportada pel representant legal de la comunitat de propietaris o per persona autoritzada per a l'efecte.

4. Per a poder practicar-se aquesta deducció ha de constar en la declaració tributària del subjecte passiu la referència al codi de la instal·lació proporcionat per l'OVI en el certificat de registre de la instal·lació.

COMUNITAT DE MADRID

Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat.

(BOCM 25.10.2010). Rectificació (BOCM 22.11.2010)

Article 1. Escala autonòmica. (130)

L'escala autonòmica en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques 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	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 avant	21,00

Article 2. Mínims per descendents. (131)

Per al càlcul del gravamen autonòmic de la Comunitat de Madrid s'aplicaran els imports de mínims per descendents següents en substitució dels establits en l'article 58 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:

- 2.400 euros anuals pel primer descendent que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- 2.700 euros anuals pel segon.
- 4.400 euros anuals pel tercer.
- 4.950 euros anuals pel quart i següents.

Quan el descendent siga menor de tres anys, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades en aquest article, s'augmentarà 2.244 euros anuals.

Article 3. Deduccions sobre la quota íntegra autonòmica. (132)

S'estableixen les deduccions següents en la quota íntegra autonòmica:

1. Per naixement o adopció de fills.

(130) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.U de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

(131) Article 2 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 (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

(132) 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, reordenant-se els altres correlativament.

2. Per adopció internacional de xiquets.
3. Per acolliment familiar de menors.
4. Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat.
5. Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 35 anys.
6. Per l'increment dels costos del finançament alié per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés.
7. Per despeses educatives.
8. Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts.
9. Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació.
10. Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys.
11. Per inversions realitzades en entitats cotitzades en el Mercat Alternatiu Borsari.

Article 4. Deducció per naixement o adopció de fills.

1. Els contribuents podran deduir les quantitats següents per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu:
 - a) 600 euros, si es tracta del primer fill.
 - b) 750 euros, si es tracta del segon fill.
 - c) 900 euros, si es tracta del tercer fill o successius.
2. En cas de parts o adopcions múltiples les quanties anteriorment esmentades s'incrementaran 600 euros per cada fill.
3. Només tindran dret a aplicar la deducció els pares que convisquen amb els fills nascuts o adoptats. Quan els fills nascuts o adoptats convisquen amb els dos progenitors, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.
4. Per a determinar el número d'ordre del fill nascut o adoptat, caldrà ajustar-se als fills que convisquen amb el contribuïent en la data de meritació de l'impost, i es computaran als dits efectes tant els fills naturals com els adoptius.

Article 5. Deducció per adopció internacional de xiquets.

1. En el supòsit d'adopció internacional, els contribuents podran deduir 600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu.
S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i els convenis aplicables a aquesta matèria.
2. Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció de fills regulada en l'article 4 d'aquesta llei.
3. Quan el xiquet adoptat convisca amb els dos pares adoptius i aquests optaren per la tributació individual, la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Article 6. Deducció per acolliment familiar de menors.

1. Els contribuents podran deduir, per cada menor en règim d'acolliment familiar simple, permanent o preadptiu, administratiu o judicial, sempre que convisquen amb el menor durant més de 183 dies del període impositiu, les quantitats següents:
 - a) 600 euros, si es tracta del primer menor en règim d'acolliment familiar.
 - b) 750 euros, si es tracta del segon menor en règim d'acolliment familiar.
 - c) 900 euros, si es tracta del tercer menor en règim d'acolliment familiar o successiu.
2. A l'efecte de determinació del número d'ordre del menor acollit, només es computaran aquells menors que hagen romàs en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu. En cap cas, es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant aquest període impositiu pel contribuïent.
3. No donarà lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadptiu quan es produïra l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació de la deducció establida en l'article 4 d'aquesta llei.
4. En el supòsit d'acolliment de menors per matrimonis o unions de fet, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.

Article 7. Deducció per acolliment no remunerat de majors de seixanta-cinc anys i/o persones amb discapacitat.

1. Els contribuents podran deduir 900 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, que convisca amb el contribuïent durant més de 183 dies a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan no donara lloc a l'obtenció d'ajudes o subvencions de la Comunitat de Madrid.
2. No es podrà aplicar aquesta deducció en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuïent per un vincle de parentiu de consanguinitat o d'afinitat de grau igual o inferior al quart.
3. Quan la persona acollida genere el dret a la deducció per a més d'un contribuïent simultàniament, l'import d'aquesta es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, si optaren per tributació individual.

Article 8. Deducció per arrendament d'habitatge habitual per menors de trenta-cinc anys.

Els contribuents menors de 35 anys podran deduir el 20 per 100, amb un màxim de 840 euros, de les quantitats que hagen satisfet en el període impositiu per l'arrendament del seu habitatge habitual. Només es tindrà dret a la deducció quan les quantitats abonades per l'arrendament de l'habitatge habitual superen el 10 per 100 de la base imposable, entenent com a tal la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuïent.

Article 9. (...) (133) Sense contingut

Article 10. Deducció per l'increment dels costos del finançament alié per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés.

1. Els contribuents que tinguin dret a la deducció per inversió en habitatge habitual a la qual es refereix l'article 68.1 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, quan aquesta inversió s'efectue amb finançament alié, podran aplicar una deducció per l'increment dels costos financers derivat de la variació dels tipus d'interés.

2. Seran requisits necessaris per a l'aplicació d'aquesta deducció els següents:

a) Que la inversió en habitatge habitual es realitzi per mitjà d'un préstec hipotecari concertat amb una entitat financera a tipus d'interés variable.

b) Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge o l'adequació de l'habitatge per a persones amb discapacitat, per a les quals s'haja sol·licitat el préstec hipotecari, s'haja efectuat abans de l'inici del període impositiu.

3. La deducció a aplicar serà el resultat d'aplicar el percentatge de deducció a la base de deducció, determinats ambdós en la forma assenyalada en els números següents.

4. El percentatge de deducció estarà determinat pel producte de multiplicar per 100 una fracció en la qual en el numerador figurarà la diferència entre el valor mitjà de l'índex euribor a un any, l'any al qual es refereix l'exercici fiscal, i el mateix índex de l'any 2007, i en el denominador figurarà el valor mitjà de l'índex euribor a un any, l'any al qual es refereix l'exercici fiscal. Ambdós índexs seran els que resulten de les dades publicades pel Banc d'Espanya. El percentatge així obtingut s'expressarà amb dos decimals.

No serà aplicable aquesta deducció en cas en el qual el percentatge al qual es refereix al paràgraf anterior siga negatiu.

5. La base de deducció es determinarà d'acord amb el procediment següent:

1r. Es determinarà l'import total dels interessos satisfets en el període impositiu pel contribuent que donen lloc, al seu torn, a deducció per inversió en habitatge habitual i amb el límit anual de 9.015 euros. A aquest import se li detrauran les quantitats obtingudes dels instruments de cobertura del risc de variació del tipus d'interés variable de préstecs hipotecaris als quals es refereixen els articles 7.t) 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, i 19 de la Llei 36/2003, d'11 novembre, de mesures de reforma econòmica.

(133) 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).

2n. La quantitat anterior es multiplicarà pels coeficients que siguin aplicables dels que a continuació s'indiquen:

a) Si el contribuent té dret a la compensació a la qual es refereix la lletra c) de la disposició transitòria tretzena 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: 0,80 als primers 4.507 euros d'interessos satisfets i 0,85 a la resta dels interessos satisfets fins al màxim de 9.015 euros.

(134)

b) En la resta de supòsits: 0,85.

3r. La base de deducció s'obindrà de multiplicar 0,33 pel resultat obtingut en el punt anterior.

6. A l'efecte de la present deducció es considerarà habitatge habitual i inversió en aquesta les definides així en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Article 11. Deducció per despeses educatives.

1. Els contribuents podran deduir els percentatges que s'indiquen en l'apartat 3 de les despeses educatives a les quals es refereix l'apartat següent originades durant el període impositiu pels fills o descendents pels quals tinguin dret al mínim per descendents regulat en l'article 58 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.

2. (135) La base de deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes pels conceptes d'escolaritat i adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar dels fills o descendents durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatoria i la Formació Professional Bàsica, a les quals es refereixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, així com per l'ensenyament d'idiomes, tant si aquesta s'imparteix com a activitat extraescolar com si té el caràcter d'educació de règim especial. Aquesta base de deducció es minorarà en l'import de les beques i ajudes obtingudes de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra administració pública que cobrisquen tots o part de les despeses esmentades.

3. Els percentatges de deducció aplicables seran els següents:

- El 15 per cent de les despeses d'escolaritat.

- El 10 per cent de les despeses d'ensenyament d'idiomes.

- El 5 per cent de les despeses d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.

(134) Cal tindre en compte que la compensació a la qual es refereix la lletra c) de la disposició transitòria tretzena de la Llei d'IRPF ha sigut suprimida, amb efectes des del 15 de juliol de 2012, per l'article 25.1 del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat.

(135) Apartat 2 de l'article 11 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.Tres de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

4. La quantitat a deduir per aquest concepte no excedirà els 400 euros per cada un dels fills o descendents que generen el dret a la deducció. En cas que el contribuent tinguerà dret a aplicar deducció per despeses d'escolaritat, el límit anterior s'eleva a 900 euros per cada un dels fills o descendents.

5. Només tindran dret a aplicar la deducció els pares o ascendents que conviuen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent convisca amb els dos pares o ascendents, l'import de la deducció es prorratejarà en parts iguals en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual.

(...)

Article 14. Deducció per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts.

Els contribuents que tinguen dos o més descendents que generen a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent mínim establert per la normativa reguladora de l'impost i la suma de bases imposables del qual no siga superior a 24.000 euros podran aplicar una deducció del 10 per 100 de l'import resultant 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'apliquen sobre aquesta quota íntegra autonòmica.

Per a calcular la suma de bases imposables s'addicionaran les següents:

- a) Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim corresponent, tant si declaren individualment com conjuntament.
- b) Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.

A aquests efectes, per a cada contribuent, es considerarà com a base imposable la suma de la base imposable general i de l'estalvi.

Article 15. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació.

1. Els contribuents podran aplicar una deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant 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 que revestisquen la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, sempre que, a més del capital financer, aporten els seus coneixements empresarials o professionals adequats per al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen.

2. El límit de deducció aplicable serà de 4.000 euros anuals.

3. Per a l'aplicació de la deducció hauran de complir-se els requisits següents:

- a) Que com a conseqüència de la participació adquirida pel contribuent, computada junt amb la que posseeix-

quen de la mateixa entitat el seu 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'arriba a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

b) Que aquesta participació es mantinga un mínim de tres anys.

c) Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els requisits següents:

1r. Que tinga el seu domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid.

2n. Que exercisca una activitat econòmica. A aquests efectes no es considerarà que exerceix una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3r. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal aquesta compte almenys amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.

4t. Que per al cas en el qual la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, aquesta entitat haja sigut constituïda dins dels 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 de la plantilla mitjana que tinguerà en els 12 mesos anteriors, almenys en una persona amb els requisits anteriors, i aquest increment es mantinga durant almenys altres 24 mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment s'agafaran les persones ocupades en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Article 16. Deducció per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys. (136)

Els contribuents menors de 35 anys que es donen d'alta per primera vegada en el cens d'empresaris, professionals i retenidors, previst en 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 desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, podran aplicar una deducció en la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques de 1.000 euros.

La deducció s'aplicarà en el període impositiu en el qual es produïska l'alta en l'esmentat cens i seran requisits necessari per a l'aplicació d'aquesta que l'activitat s'exerceixca principalment en el territori de la Comu-

(136) 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).

nitat de Madrid i que el contribuent es mantinga en l'esmentat cens durant almenys un any natural des de l'alta.

Article 17. Deducció per inversions realitzades en entitats cotitzades en el mercat alternatiu borsari. (137)

1. Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica el 20 per 100 de les quantitats invertides en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos a través del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per Acord del Consell de Ministres del 30 de desembre de 2005, amb un màxim de 10.000 euros de deducció.

2. Per a poder aplicar la deducció caldrà que es complisquen els requisits següents:

a) Que les accions o participacions adquirides es mantinguin almenys durant dos anys.

b) Que la participació en l'entitat a la qual corresponguen les accions o participacions no siga superior al 10 per 100 del capital social.

c) La societat en la qual es produísca la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb els requisits establits en l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. Els requisits indicats en els apartats b) i c) anteriors hauran de complir-se durant tot el termini de manteniment indicat en l'apartat a).

4. La deducció continguda en aquest article resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció establida en l'article 15 d'aquesta llei.

Article 18. Límits i requisits formals aplicables a determinades deduccions.

1. Només tindran dret a l'aplicació de les deduccions establides en els articles 4, 6, 7, 8 i 10 aquells contribuents la base imposable dels quals, entenent com a tal la suma de la base imposable general i la de l'estalvi, no siga superior a 25.620 euros en tributació individual, o a 36.200 euros en tributació conjunta.

2. (138) Només tindran dret a l'aplicació de la deducció establida en l'article 11 aquells contribuents la base imposable dels quals, entenent com a tal la suma de la base imposable general i la de l'estalvi, junt amb la corresponent a la resta de membres de la seua unitat familiar, no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres d'aquesta unitat familiar.

(137) D'acord amb la disposició final tercera del Decret Legislatiu 1/2010, aquesta deducció s'aplicarà a aquelles inversions amb dret a deducció que es realitzen després del 23 de febrer de 2010.

(138) 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).

3. (139)

4. Les deduccions previstes en aquesta secció requeriran justificació documental adequada. Així mateix, i sense perjudici de l'anterior:

a) Els contribuents que desitgen gaudir de la deducció establida en l'article 6 hauran d'estar en possessió del corresponent certificat acreditatiu de la formalització de l'acolliment, expedit per la conselleria competent en la matèria.

b) Els contribuents que desitgen gaudir de la deducció establida en l'article 7 hauran de disposar d'un certificat, expedit per la conselleria competent en la matèria, pel qual s'acredite que ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajudes de la Comunitat de Madrid vinculades amb l'acolliment.

c) (140) Els contribuents que pretenguin aplicar la deducció establida en l'article 8 hauran d'estar en possessió d'una còpia del resguard del dipòsit de la fiança en l'Institut de l'habitatge de la Comunitat de Madrid formalitzat per l'arrendador, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, i en el Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de dipòsit de fiances d'arrendaments en la Comunitat de Madrid, o bé posseir còpia de la denúncia presentada davant d'eixe organisme per no haver-los entregat el citat justificant l'arrendador.

d) Els contribuents que desitgen gaudir de la deducció establida en l'article 11 hauran d'estar en possessió dels corresponents justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció.

(139) 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).

(140) Lletra c de l'apartat 4 de l'article 18 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1. Quatre de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014 - BOE 26-02-2015).

REGIÓ DE MÚRCIA

DECRET LEGISLATIU 1/2010, DE 5 DE NOVEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS VIGENTS EN LA REGIÓ DE MÚRCIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.

(BORM 31.01.2011)

Article 1. Deduccions autonòmiques en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

U. Deducció per inversió en habitatge habitual. (141)

1. (142) D'acord amb el que preveu l'article 46.1.d) 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, s'estableix una deducció per inversió en habitatge habitual del 5 per 100 sobre la base de deducció, que podran aplicar els contribuents amb residència habitual en la Regió de Múrcia l'edat de la qual siga igual o inferior a 35 anys en el moment del meritació de l'impost i la base imposable del qual siga inferior a 24.107,2 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi no supere els 1.800 euros.

2. La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge incloent-hi les despeses originàries que hagen anat a càrrec del contribuent, i, en cas de finançament allò, l'amortització, els interessos i la resta de despeses derivats d'aquest.

3. Per a poder aplicar aquesta deducció, serà requisit indispensable que les quantitats satisfetes en l'exercici per l'adquisició de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir l'habitatge habitual ho siguen en habitatges de nova construcció. A aquests efectes es considerarà habitatge nou aquell l'adquisició del qual en represente la primera transmissió després de la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'aquesta.

4. S'entendrà per habitatge habitual l'habitatge en el qual el contribuent residisca per un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, es produïska la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació, d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlegs.

(141) Es modifica l'apartat U de l'article 1, re-numerant 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. Correcc. errors 10-01-2014 - BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

(142) Subapartat 2 de l'apartat U de l'article 1 modificat per l'article 1.U de la Llei 7/2011, de 26 de desembre, de mesures fiscals i de foment econòmic en 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 allò que s'ha establert per la disposició final cinquena de l'esmentada Llei 7/2011.

5. Es considerarà com a rehabilitació d'habitatge les obres en aquest que complisquen qualsevol dels requisits següents:

a) Que hagen sigut 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 amb aquelles normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substituïsquen.

b) Els establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

6. La base màxima d'aquesta deducció estarà constituïda per l'import anual establert com a límit per a la deducció d'habitatge habitual prevista en la normativa estatal, minorat en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base d'aquesta deducció estatal, sense que en cap cas la diferència puga ser negativa.

En tot cas, l'import de la deducció prevista en aquest apartat segon de l'article 1.1 de la present llei no podrà superar els 300 euros anuals.

7. Les limitacions a la deducció quan s'haja gaudit de la deducció per altres habitatges habituals anteriors, quan l'alienació d'un habitatge habitual haja generat una guany patrimonial exempt per reinversió, així com les especialitats en cas de tributació conjunta, seran les establides amb caràcter general en la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

8. (143) Aquesta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del subjecte passiu, en finalitzar el període de la imposició, excedisca el valor que en presentara la comprovació al final d'aquest, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Dos. Deduccions per donatius. (144)

D'acord amb el que estableix l'article 46.1.c) 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, s'estableix una deducció en la quota íntegra autonòmica per les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu, d'acord amb les següents condicions:

a) L'import a deduir serà el 30% de les quantitats donades.

b) Les donacions hauran de realitzar-se a favor de qualsevol de les entitats següents:

(143) 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. Correcc. errors 10-01-2014 - BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

(144) Apartat Dos de l'article 1 modificat, amb efectes 1 de gener de 2016, per l'article 56 de la Llei 1/2016, de 5 de febrer, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia per a l'exercici 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

1r) La Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia, així com les entitats dependents del sector públic autonòmic.

2n) Les fundacions que persegueixen exclusivament fins culturals, les associacions culturals i esportives que hagen sigut declarades d'utilitat pública i les federacions esportives, que es troben inscrites en els Registres respectius de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia.

c) En tot cas, les quantitats donades hauran de tindre com a destí la protecció del patrimoni cultural de la regió de Múrcia o la promoció d'activitats culturals i esportives.

d) L'aplicació de la deducció requerirà l'emissió per part de l'entitat donatària de certificació que continga les dades següents:

1r) El número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, import i data del donatiu. L'entrega de l'import Donat haurà de realitzar-se necessàriament per mitjà de transferència bancària, les dades identificatives del qual deuran així mateix constar en la certificació.

2n) Menció expressa de que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que aquesta s'ha acceptat.

e) En cas que per les quantitats donades el contribuïent aplic les deduccions estatals per donatius previstes en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, la base de deducció autonòmica es minorarà en les quantitats que constitueixen la base de deducció en aquelles.

Tres. Deducció per despeses de guarderia per a fills menors de tres anys.

D'acord amb el que estableix l'article 46.1.c) 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, s'estableix una deducció autonòmica per despeses de guarderia per a fills menors de tres anys, amb les condicions següents:

a) Per les despeses de custòdia en guarderies i centres escolars de fills menors de tres anys, els contribuents podran deduir el 15 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per aquest concepte amb un màxim de 330 euros anuals, per cada fill d'eixa edat, en cas de tributació individual, i 660 euros anuals, per cada fill d'eixa edat, en cas de tributació conjunta. Tindran dret a aquesta deducció els contribuents que complisquen els requisits següents:

1r. Que estiguen enquadrats dins de la primera de les modalitats d'unitat familiar de l'article 82 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.

2n. Que ambdós cònjuges treballen fora del domicili familiar.

3r. Que ambdós cònjuges obtinguen rendes procedents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.

4t. Que la base imposable general menys el mínim personal i familiar siga inferior a 19.360 €, en declaracions individuals, i inferior a 33.880 € en declaracions conjuntes, sempre que la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, no supere 1.202,02 €.

b) En cas d'unitats familiars compostes només per un dels pares i fills menors, els contribuents podran deduir, en concepte de despeses de custòdia en guarderies i centres escolars de fills menors de tres anys, el 15 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu per aquest concepte per un màxim de 660 euros anuals, per cada fill d'eixa edat, quan complisquen els requisits següents:

1r. Que el pare o la mare que té la custòdia del fill treballa fora del domicili familiar.

2n. Que obtinga rendes procedents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.

3r. Que la base imposable general menys el mínim personal i familiar siga inferior a 19.360 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi no supere 1.202,02 euros.

c) Les unitats familiars que tinguen la consideració de família nombrosa podran aplicar aquesta deducció quan la base imposable general menys el mínim personal i familiar siga inferior a 44.000 €, sempre que la base imposable de l'estalvi no supere 1.202,02 €.

Quatre. Deducció autonòmica per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua.

1. D'acord amb el que preveu l'article 46.1.c) 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, s'estableix per als contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques amb residència habitual en la Regió de Múrcia una deducció en el tram autonòmic de l'esmentat impost del 20% de les inversions realitzades 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 les mesures d'estalvi i conservació en el consum d'aigua a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

2. La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua que hagen anat a càrrec del contribuïent.

3. Per a poder aplicar aquesta deducció, serà requisit indispensable que les quantitats satisfetes en l'exercici ho siguen per a l'adquisició i instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constitueixen l'habitatge habitual del contribuïent, d'acord amb la definició que d'aquesta es fa en l'article 1.1.5 d'aquest text refós.

4. La base màxima anual d'aquesta deducció s'estableix en la quantitat de 300 euros, sense que, en tot cas, l'import de l'esmentada deducció puga superar els 60 euros anuals.

5. La deducció establida en aquest article requerirà el reconeixement previ de l'Administració regional sobre la seua procedència en la forma que reglamentàriament es determine, i consistirà en tot cas en un procediment

d'un únic i simple acte que done la màxima facilitat al contribuïent.

Cinc. Deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables.

1. D'acord amb el que preveu l'article 46.1.c) 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, s'estableix per als contribuïents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques amb residència habitual en la Regió de Múrcia una deducció en el tram autonòmic de l'esmentat Impost del 10% de les inversions realitzades en execució de projectes d'instal·lació dels recursos energètics procedents de les fonts d'energies renovables que s'esmenten: solar tèrmica i fotovoltaica i eòlica.

2. La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables que hagen anat a càrrec del contribuïent.

3. Per a poder aplicar aquesta deducció, serà requisit indispensable que les quantitats satisfetes en l'exercici ho siguen per a l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables en habitatges que constituïsquen o vagen a constituir l'habitatge habitual del contribuïent, d'acord amb la definició que d'aquesta es fa en l'article 1.1.5 d'aquest text refós.

4. També resultarà aplicable aquesta deducció a les inversions realitzades en l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables en habitatges destinats a l'arrendament, sempre que aquest arrendament no tinga la consideració d'activitat econòmica, segons el que estableix l'article 27.2 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.

5. La base màxima anual d'aquesta deducció s'estableix en la quantitat de 10.000 euros, sense que, en tot cas, l'import de l'esmentada deducció puga superar els 1.000 euros anuals.

6. La deducció establida en aquest apartat cinc requerirà el reconeixement previ de l'Administració regional sobre la seua procedència en la forma que reglamentàriament es determine.

7. La deducció establida en aquest apartat cinc requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuïent, en finalitzar el període de la imposició, excedisca el valor que en presentara la comprovació al començament d'aquest, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Sis. Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació. (145)

(145) 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 internacionalització de les xicotetes i mitjanes empre-

1. Els contribuïents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit de 4.000 euros, el 20% de les quantitats invertides durant 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 societats anònimes, limitades, anònimes laborals, limitades laborals o cooperatives, sempre que es complisquen els requisits següents:

a) La participació del contribuïent, computada junt amb les del cònjuge o les persones 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% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

b) L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1. Ha de tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

2. Ha d'exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació. A aquest efecte, no ha de tindre 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.

3. Ha de comptar, com a mínim i des del primer exercici fiscal, amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

4. En cas que la inversió es realitzara per mitjà d'una ampliació de capital, la societat mercantil hauria d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i que, a més, durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el qual haja realitzat l'ampliació, la seua plantilla mitjana s'haja incrementat, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors, i que aquest increment es mantinga durant un període addicional d'altres 24 mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment s'agafaran les persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

c) El contribuïent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini.

d) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en

ses (PIMES) de la regió de Múrcia (BORM 10-07-2013 - BOE 15-08-2013).

la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides han de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys, següents a la constitució o ampliació.

f) L'aplicació de la deducció requerirà la comunicació prèvia a l'Administració regional en la forma que reglamentàriament es determine.

2. L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

3. La deducció continguda en aquest apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Set. Deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. (146)

1. Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit de 10.000 euros, el 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 Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

2. Per a poder aplicar la deducció a la qual es refereix l'apartat 1 han de complir-se els requisits següents:

a) La participació aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al 10% del seu capital social.

b) Les accions adquirides han de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període de dos anys, com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, i no ha de tindre 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.

d) Els requisits indicats en les lletres a) i c) anteriors hauran de complir-se durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.

e) Les operacions en les quals siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

f) L'aplicació de la deducció requerirà la comunicació prèvia a l'Administració regional en la forma que reglamentàriament es determine.

(146) 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 4 de juliol, de suport als emprenedors i a la competitivitat i internacionalització de les xicotetes i mitjanes empreses (PIMES) de la regió de Múrcia (BORM 10-07-2013 - BOE 15-08-2013).

3. L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

4. La deducció continguda en aquest apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació.

Huit. Deducció per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text (147)

1. Els contribuents podran aplicar una deducció autonòmica per l'adquisició de material escolar i llibres de text derivats de l'escolarització dels seus descendents en el segon cicle d'educació infantil, educació primària i educació secundària obligatòria.

2. L'import de la deducció serà de 100 euros per descendent.

3. Tindran dret a aquesta deducció els que complisquen els requisits següents:

a) En el supòsit de contribuents que no formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa:

1r) En cas de declaració individual, aquells en els quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no supere els 15.000 euros.

2n) En cas de declaració conjunta, aquells en els quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no supere els 30.000 euros.

b) En el supòsit de contribuents que formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa:

1r) En cas de declaració individual, aquells en els quals la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no supere els 25.000 euros.

2.º) En caso de declaración conjunta, aquellos en que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no supere los 40.000 euros.

4. La deducció correspondrà a l'ascendent que haja satisfet les quantitats destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

5. Per a l'aplicació de la present deducció, només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents en l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de la modificació parcial de les lleis dels Impostos sobre Societats, sobre la Renda de no Residents i sobre el Patrimoni.

(147) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 56 de la Llei 1/2016, de 5 de febrer, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia per a l'exercici 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

6. L'import de la deducció haurà de minorar-se, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les beques i ajudes obtingudes en el període impositiu procedents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia o de qualsevol altra Administració Pública, que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició de material escolar o llibres de text.

Article 2. Tarifa autonòmica. Escala autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (148)

D'acord amb el que preveuen l'article 46.1.b) 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 l'article 74 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'aprova l'escala autonòmica de tipus de gravamen aplicable a la base liquidable general, de conformitat amb el que estableix la normativa estatal reguladora de l'impòst, que serà la següent:

Base liquidable	Quota íntegra	Resta base liquidable	Tipus aplicable
Fins a euros	euros	Fins a euros	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 avant	23,50

(...)

Disposició transitòria única. Deduccions autonòmiques en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. (149)

1. Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, establides per a l'exercici 1998 per la Llei 13/1997, de 23 de desembre, de mesures fiscals, pressupostàries i administratives, per a l'exercici 1999 per la Llei 11/1998, de 28 de desembre, de mesures financeres, administratives i de funció pública regional, i per a l'exercici 2000 per la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de mesures tributàries i de modificació de diverses lleis regionals en matèria de taxes, ports, educació, joc i apostes i construcció i explotació d'infraestructures, podran aplicar una deducció del 2% de les quantitats satisfetes en l'exercici per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïssa o vaja a constituir habitatge habitual del contribuent, en el territori de la Re-

(148) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener del 2016, per l'article 56 de la Llei 1/2016, de 5 de febrer, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la regió de Múrcia per a l'exercici 2016 (BORM 06-02-2016 - BOE 14-04-2016).

(149) 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. Correcc. Errors 28-01-2013 - BOE 21-02-2013).

gió de Múrcia, sempre que, en el primer cas, es tracte d'habitatges de nova construcció. Aquesta deducció serà del 3% en cas de contribuents la base imposable general dels quals, menys el mínim personal i familiar, siga inferior a 24.200 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi no supere 1.800 euros. En ambdós casos hauran de concórrer la resta de requisits regulats en l'article 1.1 de l'esmentada Llei 9/1999, de 27 de desembre.

2. (150) Els contribuents que en exercici anteriors, d'acord amb la normativa vigent en la data de meritació que s'indica en el punt 3, es van aplicar les deduccions autonòmiques en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, per inversió en habitatge habitual per a joves amb residència a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, podran aplicar la deducció establida en l'article 1.U del text refós de les disposicions legals vigents en la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits aprovat mitjançant un Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre, sempre que es complisquen els requisits establits en aquest precepte en l'exercici en el qual es pretenga aplicar.

3. La normativa a la qual es refereix el punt 2 anterior és la següent:

a) Per a l'any 2001, la Llei 7/2000, de 29 de desembre, de mesures tributàries i en matèria de joc, apostes i funció pública.

b) Per a l'any 2002, la Llei 7/2001, de 20 de desembre, de mesures fiscals en matèria de tributs cedits i taxes.

c) Per a l'any 2003, la Llei 15/2002, de 23 de desembre, de mesures tributàries en matèria de tributs cedits i taxes regionals.

d) Per a l'any 2005, la Llei 8/2004, de 28 de desembre, de mesures administratives, tributàries, de taxes i de funció pública.

e) Per a l'any 2006, la Llei 9/2005, de 29 de desembre, de mesures tributàries en matèria de tributs cedits i tributs propis any 2006.

f) Per a l'any 2007, la Llei 12/2006, de 27 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social per a l'any 2007.

g) Per als anys 2008 i 2009, la Llei 11/2007, de 27 de desembre, de mesures tributàries en matèria de tributs cedits i tributs propis, any 2008.

h) Per a l'any 2010, la Llei 13/2009, de 23 de desembre, de mesures en matèria de tributs cedits, tributs propis i mesures administratives.

i) Per a l'any 2011, la Llei 4/2010, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia per a l'exercici 2011.

4. L'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual per als contribuents que hagueren invertit en aquesta abans de l'1 de gener de 2013, es realitzarà en els termes i les condicions que estableix la normativa estatal reguladora del règim transitori aplicable a l'esmentada deducció.

(150) Apartat 2 de la disposició transitòria única modificada 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. Correcc. Errors 10-01-2014 - BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

LA RIOJA

LLEI 6/2015, DE 29 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES PER A L'ANY 2016.
 (BOR 31-12-2015 - BOE 16-01-2016)

Article 1. Escala autonòmica.

1. 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, l'escala autonòmica en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques serà la següent (en euros):

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	2.112,75	15.000,00	15,50
35.200,00	4.362,75	14.800,00	19,50
50.000,00	7.174,75	10.000,00	23,50
60.000,00	9.124,75	60.000,00	
120.000,00	23.224,75	En avant	

2. S'entendrà per tipus mitjà de gravamen general autonòmic el previst en l'apartat 2 de l'article 74 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.

Article 2. Deduccions autonòmiques sobre la quota íntegra autonòmica.

De conformitat amb allò que disposa l'article 46.1.c) 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, s'estableixen les deduccions següents a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques:

a) Deducció per naixement i adopció del segon fill o ulterior:

Per cada fill nascut o adoptat a partir del segon en el període impositiu, que convisca amb el contribuent en la data de meritació de l'impost: 150 euros, quan es tracte del segon; 180 euros, quan es tracte del tercer i successius.

Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu convisquen amb els dos progenitors o adoptants, l'import de la deducció s'aplicarà a parts iguals en la declaració de cada un dels progenitors o adoptants, llevat que aquests tributen presentant una única declaració conjunta, i en aquest cas s'hi aplicarà la totalitat de l'import que corresponga per aquesta deducció.

No és obstacle per a l'aplicació de la deducció el fet que el fill nascut o adoptat tinga la condició de segon o ulterior només per a un dels progenitors. En aquest

últim cas, es manté el dret d'ambdós progenitors a aplicar-se la deducció.

En cas de naixements o adopcions múltiples, la deducció que correspon a cada fill s'incrementarà 60 euros.

b) Deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, per les quantitats invertides durant l'exercici en obres de rehabilitació d'habitatge habitual en la Rioja.

De conformitat amb el que disposa l'article 46.1.c) 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, s'estableix la següent deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la renda de les persones físiques, sempre que es complisquen els requisits per a tindre dret a la deducció estatal per obres de rehabilitació en habitatge habitual establits en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda, definits en l'apartat 4t

1r. Els joves amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja podran deduir el 5% de les quantitats satisfetes en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual.

2n. Els joves amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja, la base liquidable general de la qual, sotmesa a tributació segons l'article 56 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, no excedisca els 18.030 euros en tributació individual, o els 30.050 euros en tributació conjunta, sempre que la base liquidable de l'estalvi, sotmesa a tributació segons l'article 56, no supere els 1.800 euros, podran aplicar un percentatge de deducció del 7% de les quantitats satisfetes en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual.

3r. La resta de contribuents amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja podran deduir-se el 2% de les quantitats satisfetes en l'exercici en la rehabilitació d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual.

4t. Només tindran dret a la present deducció els contribuents esmentats en els punts anteriors que hagueren satisfet quantitats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017. En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja practicat la deducció per rehabilitació en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que haja resultat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2a de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda, en la seua redacció vigent a 31 de desembre

de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'altres habitatges habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempta per reinversió, que impedeixen la pràctica de la deducció per rehabilitació de la nova fins que no se superen determinats imports detallats en el dit article.

c) Deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques per als jòvens amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja, per les quantitats invertides en l'exercici en l'adquisició o construcció d'habitatge habitual en la Rioja.

De conformitat amb el que disposa l'article 46.1.c) 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, s'estableix la següent deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques, sempre que es complisquen els requisits per a tindre dret a la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual establits en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda, definits en l'apartat 3r.

De conformitat amb allò que disposa l'article 46.1.c) 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, s'estableix la deducció següent a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques:

1r. Els joves amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja podran deduir el 3% de les quantitats satisfetes en l'exercici en l'adquisició d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constitueixca o vagi a constituir la seua residència habitual, sempre que es complisquen els requisits per a tindre dret a la deducció estatal per inversió en habitatge habitual.

2n. Els joves amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja, la base liquidable general de la qual, sotmesa a tributació segons l'article 56 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, no excedisca els 18.030 euros en tributació individual, o els 30.050 euros en tributació conjunta, sempre que la base liquidable de l'estalvi, sotmesa a tributació segons l'article 56, no supere els 1.800 euros, podran aplicar un percentatge de deducció del 5% de les quantitats satisfetes en l'exercici en l'adquisició d'aquell habitatge que radique a la Comunitat Autònoma de la Rioja i constitueixca o vagi a constituir la seua residència habitual.

d) Deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural, sempre que l'adquisició siga anterior a l'1 de gener de 2013 o s'hagen satisfet quantitats per a la rehabilitació d'aquesta amb anterioritat a la dita data.

Els contribuents amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja que adquirisquen o rehabiliten un habitatge que constitueixca la seua segona residència en qualsevol dels municipis que s'indiquen en l'annex a l'article 3 d'aquesta llei, i sempre que aquest municipi siga diferent del seu habitatge habitual, podran deduir el 7% de les quantitats invertides durant l'exercici per a aquest fi, amb el límit anual de 450,76 euros. D'aquesta deducció, només podrà beneficiar-se un únic habitatge diferent de l'habitual per contribuent.

Només tindran dret a la present deducció els contribuents que hagueren adquirit segon habitatge en el medi rural abans de l'1 de gener de 2013 o satisfet quantitats per a les obres de rehabilitació d'aquest amb anterioritat a la dita data, sempre que aquestes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

e) Deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques, per les quantitats invertides durant l'exercici en obres de rehabilitació d'habitatge habitual en la Rioja per a persones amb discapacitat.

De conformitat amb el que disposa l'article 46.1.c) 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, s'estableix la següent deducció a aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques, sempre que es complisquen els requisits per a tindre dret a la deducció estatal per obres de rehabilitació en habitatge habitual establits en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda, definits en l'apartat 4t

1r. Les persones amb discapacitat amb residència habitual, a efectes fiscals, a la Comunitat Autònoma de la Rioja podran deduir el 15% de les quantitats satisfetes en obres d'adequació en l'adquisició d'aquell habitatge que, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constitueixca o vagi a constituir la seua residència habitual.

2n. Només tindran dret a la present deducció els contribuents esmentats en els punts anteriors que hagueren adquirit el seu habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 o satisfet quantitats amb anterioritat a la dita data per a la construcció d'aquest. En aquest últim supòsit, excepte les ampliacions excepcionals previstes en la normativa de l'impost en vigor a 31 de desembre de 2012, les obres hauran de finalitzar abans del termini de quatre anys des de l'inici de la inversió, conforme al règim de deducció aplicable en cas de construcció d'habitatge habitual. En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que haja resultat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2a de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'altres habitatges habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempta per reinversió, que impedeixen la pràctica de la

deducció per adquisició del nou fins que no se superen els imports detallats en el dit article.

f) Deducció per foment de l'autoocupació, 300 euros per a les persones que causen alta per primera vegada durant el període impositiu en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors i mantinguin la dita situació durant un any natural, sempre que desenrotllen la seua activitat en la Rioja.

Article 3. Requisits d'aplicació de les deduccions autonòmiques sobre la quota íntegra autonòmica.

1. Per a tindre dret a la deducció autonòmica regulada en les lletres b), c) i d) de l'article anterior, s'exigirà el compliment de tots els requisits que estableix la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per als conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació d'aquest i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent al finalitzar el període de la imposició. En tot cas, els criteris establits en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006, sobre deducció per inversió en habitatge habitual, seran de compliment obligatori.

Article 3. Requisits d'aplicació de les deduccions autonòmiques sobre la quota íntegra autonòmica.

1. Per a tindre dret a la deducció autonòmica regulada en les lletres b), c) i d) de l'article anterior, s'exigirà el compliment de tots els requisits que estableix la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per als conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació d'aquest i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent al finalitzar el període de la imposició. En tot cas, els criteris establits en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006, sobre deducció per inversió en habitatge habitual, seran de compliment obligatori.

2. La base màxima anual de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural estarà constituïda per l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent la base de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria 18 de la Llei 35/2006. A aquests efectes, en la consideració de la base de la deducció no es tindrà en compte el que corresponga, si és el cas, per les obres i instal·lacions d'adequació efectuades per les persones amb discapacitat a les quals es refereix la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

3. La base màxima de la deducció per a rehabilitació d'habitatge habitual s'estableix en 9.040 euros.

4. A l'efecte de l'aplicació de les deduccions previstes en l'article anterior, tindrà la consideració de jove aquell contribuent que no haja complit els 36 anys a la finalització del període impositiu.

ANNEX

Relació de municipis de la Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural.

Ábalos.	Corera.
Agoncillo.	Cornago.
Aguiar del Río Alhama.	Corporales.
Ajamil de Cameros.	Cuzcurrita de Río Tirón.
Alcanadre.	Daroqa de Rioja.
Alesanco.	Enciso.
Alesón.	Entrena.
Almarza de Cameros.	Estollo.
Anguciana.	Foncea.
Anguiano.	Fonzaleche.
Arenzana de Abajo.	Galbárruli.
Arenzana de Arriba.	Galilea.
Arnedillo.	Gallinero de Cameros.
Arrúbal.	Gimileo.
Ausejo.	Grañón.
Azofra.	Grávalos.
Badarán.	Herce.
Bañares.	Herramélluri.
Baños de Rioja.	Hervias.
Baños de Río Tobía.	Hormilla.
Berceo.	Hormilleja.
Bergasa y Carbonera.	Hornillos de Cameros.
Bergasillas Bajera.	Hornos de Moncalvillo.
Bezares.	Huércanos.
Bobadilla.	Igea.
Brieva de Cameros.	Jalón de Cameros.
Briñas.	Laguna de Cameros.
Briones.	Lagunilla del Jubera.
Cabezón de Cameros.	Ledesma de la Cogolla.
Camprovín.	Leiva.
Canales de la Sierra.	Leza de Río Leza.
Canillas de Río Tuerto.	Lumbreras.
Cañas.	Manjarrés.
Cárdenas.	Mansilla de la Sierra.
Casalarreina.	Manzanares de Rioja.
Castañares de Rioja.	Matute.
Castroviejo.	Medrano.
Cellorigo.	Munilla.
Cidamón.	Murillo de Río Leza.
Cihuri.	Mur de Aguas.
Cirueña.	Muro en Cameros.
Clavijo.	Nalda.
Cordovín.	Navajún.

Nestares.
Nieva de Cameros.
Ocón.
Ochánduri.
Ojcastro.
Ollauri.
Ortigosa de Cameros.
Pazuengos.
Pedroso.
Pinillos.
Pradejón.
Pradillo.
Préjano.
Rabanera.
Rasillo de Cameros (El).
Redal (El).
Ribafrecha.
Robres del Castillo.
Rodezno.
Sajazarra.
San Asensio.
San Millán de la Cogolla.
San Millán de Yécora.
San Román de Cameros.
Santa Coloma.
Santa Engracia de Jube-
ra.
Santa Eulalia Bajera.
San Torcuato.
Santurde de Rioja.
Santurdejo.
San Vicente de la Sonsierra.
Sojuela.
Sorzano.
Sotés.
Soto en Cameros.
Terroba.
Tirgo.
Tobia.
Tormantos.
Torrecilla en Cameros.
Torrecilla sobre Alesanco.
Torre en Cameros.
Torremontalbo.
Treviana.
Tricio.
Tudellilla.
Uruñuela.
Valdemadera.

Valgañón.
Ventosa.
Ventrosa.
Viguera.
Villalba de Rioja.
Villalobar de Rioja.
Villanueva de Cameros.
Villar de Arnedo (El).
Villar de Torre.
Villarejo.
Villarroya.
Villarta-Quintana.
Villavelayo.
Villaverde de Rioja.
Villoslada de Cameros.
Viniegra de Abajo.
Viniegra de Arriba.
Zarrafón.
Zarzosa.
Zorraquín.

COMUNITAT VALENCIANA

LLEI 13/1997, DE 23 DE DESEMBRE, PER LA QUAL ES REGULA EL TRAM AUTONÒMIC DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES I LA RESTA DE TRIBUTS CEDITS.

(DOCV 31.12.1997 - BOE 07.04.1998)

Article 1. Àmbit d'aplicació.

U. Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques que residisquen habitualment a la Comunitat Valenciana tributaran per aquest concepte impositiu a l'hisenda valenciana, en els termes assenyalats en el present títol. A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte de residència habitual arrellegat en la normativa estatal reguladora de l'impost.

Dos. Quan les persones a qui es refereix l'apartat anterior estiguen integrades en una unitat familiar i opten per tributar conjuntament en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, la seua tributació per aquest concepte impositiu a l'hisenda valenciana es regirà pel que disposa el capítol III d'aquest títol.

Tres. En cas que els contribuents que formen la unitat familiar tinguen la seua residència habitual en comunitats distintes i opten per la tributació conjunta, resultaran aplicables les normes arrellegades en el capítol III d'aquest títol, sempre que residisca habitualment a la Comunitat Valenciana el membre d'aquesta la base liquidable del qual, d'acord amb les regles d'individualització de l'impost, siga major.

CAPÍTOL II

Tributació individual

Article 2. Escala autonòmica. (151)

1. L'escala autonòmica de tipus de gravamen aplicable a la base liquidable general serà la 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	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 avant	23,48

2. Aquesta escala, de conformitat amb el que estableix la normativa estatal reguladora de l'impost, s'aplicarà a la base liquidable general, i la quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar la mateixa escala a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar.

(151) 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).

Article 3. (...) (152)

Article 3 bis. (...) (153)

Article 4. Deduccions autonòmiques.

U. Les deduccions autonòmiques a les quals es refereix l'article 46.1.c 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, són les següents:

a) Per naixement, adopció o acolliment familiar, les següents deduccions: (154)

1) Per naixement o adopció, durant el període impositiu: 270 euros per cada fill nascut o adoptat, sempre que aquest complisca, al seu torn, els altres requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost i que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent no siga superior als límits establerts en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article. Aquesta deducció podrà ser aplicada també en els dos exercicis posteriors al del naixement o adopció.

2) Per acolliment familiar, simple o permanent, administratiu o judicial durant el període impositiu: 270 euros per cada acollit en règim d'acolliment familiar amb família educadora, definit en 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, quan tal situació comprega la totalitat del període impositiu, prorratejant-se en qualsevol altre cas aquesta quantitat en funció del nombre de dies de duració de l'acolliment dins del període impositiu. Per a l'aplicació d'aquesta deducció s'exigeix que l'acollit complisca, al seu torn, els altres requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost, i que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent no siga superior als límits establerts en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació de les deduccions a les quals es refereix aquesta lletra a, el seu import respectiu es prorratejarà entre ells per parts iguals.

L'aplicació d'aquestes deduccions resultarà compatible amb la de les arreplegades en les lletres b, c i d d'aquest apartat 1.

b) (155) Per naixement o adopció múltiples, durant el període impositiu, com a conseqüència de part múltiple o de dues o més adopcions constituïdes en la mateixa data: 224 euros, sempre que els fills nascuts o adoptats complisquen, al seu torn, els altres requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost, i que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent no siga superior als límits establerts en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals. **(156)**

L'aplicació d'aquesta deducció resultarà compatible amb la de les arreplegades en les lletres a), c) i d) d'aquest apartat U.

c) (157) Per naixement o adopció, durant el període impositiu, d'un fill discapacitat físic o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o psíquic, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, sempre que aquest complisca, al seu torn, els altres requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost, i que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent no siga superior als límits establerts en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article, la quantitat que corresponga entre les següents:

- 224 euros, quan siga l'únic fill que patisca aquesta discapacitat.

- 275 euros, quan el fill, que patisca aquesta discapacitat, tinga almenys un germà amb discapacitat física o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o psíquica, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

Quan més d'un contribuent declarant tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

L'aplicació d'aquesta deducció resultarà compatible amb la de les arreplegades en les lletres a), b) i d) d'aquest apartat U.

(152) Article 3 suprimit, 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).

(153) 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).

(154) Lletres a) 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).

(155) Lletres b) de l'apartat U modificada, amb efectes des de 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV del 10. Rectificació DOCV del 17).

(156) 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).

(157) Lletres c) de l'apartat U modificada, amb efectes des de 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV del 10. Rectificació DOCV del 17).

d) (158) Per tindre, en la data del meritació de l'impost, el títol de família nombrosa, expedit per l'òrgan competent de la Generalitat, de l'Estat o d'altres comunitats autònomes, i sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article, quan siga membre d'una família nombrosa de categoria general, o, en el paràgraf segon del citat apartat quatre, si ho és d'una de categoria especial, la quantitat que corresponga entre les següents:

- 300 euros, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- 600 euros, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Així mateix, tindran dret a aquesta deducció aquells contribuïents que, reunint les condicions per a l'obtenció del títol de família nombrosa en la data del meritació de l'impost, hagen presentat, abans d'aquella data, una sol·licitud davant de l'òrgan competent per a l'expedició d'aquest títol.

En aquest cas, si es denegara la sol·licitud presentada, el contribuïent haurà d'ingressar la quantitat indegudament deduïda, junt amb els corresponents interessos de demora, en la forma establida per la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.

Aquesta deducció serà aplicada pel contribuïent amb qui convisquen la resta de membres de la família que originen el dret a la deducció. Quan més d'un contribuïent declarant de l'impost tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

L'aplicació d'aquesta deducció resulta compatible amb la de les arreplegades en les lletres a), b) i c) d'aquest apartat 1.

e) (159) Per les quantitats destinades, durant el període impositiu, a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cicle d'Educació Infantil, de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent menors de 3 anys: el 15 per 100 de les quantitats satisfetes, amb un límit de 270 euros per cada fill menor de 3 anys inscrit en aquestes guarderies o centres d'educació infantil.

Seran requisits per a l'aplicació d'aquesta deducció els següents:

(158) Lletra d) de l'apartat U modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 52 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).

(159) Lletra 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).

1r. Que els pares o acollidors que convisquen amb el menor exercisquen activitats per compte propi o d'un altre per les quals perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

2n. Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

El límit d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en el qual el fill o acollit siga menor de 3 anys i, a més, quan dos contribuïents declarants tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix fill, el seu límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.

f) (160) Per conciliació del treball amb la vida familiar: 418 euros per cada fill o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent major de tres anys i menor de cinc anys.

Aquesta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per al seu gaudi:

1r. Que els fills o acollits que en generen el dret a l'aplicació donen dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost.

2n. Que la mare o acollidora realitze una activitat per compte propi o d'un altre per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

3r. Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

La deducció es calcularà de manera proporcional al nombre de mesos en el qual es complisquen els requisits anteriors, entenent-se a aquest efecte que:

a) La determinació dels fills o acollits que donen dret a l'aplicació de la deducció es farà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

b) El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es compleix els mesos en els quals aquesta situació es produïska en qualsevol dia del mes.

La deducció tindrà com a límit per a cada fill o acollit les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i que, a més, ho hagueren sigut des del dia en el qual el menor complisca els tres anys i fins al dia anterior al qual complisca els cinc anys.

A l'efecte del càlcul d'aquest límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre-hi.

En els supòsits d'adopció, la deducció es podrà aplicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinquè anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

(160) Lletra f) 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).

En els supòsits d'acolliment familiar permanent, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinquè any següents a la data de la resolució administrativa per mitjà de la que es va formalitzar aquell, sempre que estiga encara vigent l'últim dia del període impositiu. En cas d'acolliments que es vagen a constituir judicialment, es prendrà com a referència inicial per a l'esmentat còmput de la resolució administrativa per mitjà de la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.

En cas de defunció de la mare, o quan la guàrdia i custòdia s'atribuísca de manera exclusiva al pare, aquest tindrà dret a l'aplicació de la deducció pendent, sempre que complisca els altres requisits previstos per a l'aplicació d'aquesta deducció. També tindrà dret a la pràctica de la deducció l'acollidor en aquells acolliments en els quals no hi haja acollidora.

Quan hi haja diversos contribuents declarants amb dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte a un mateix fill, l'import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

g) (161) Per a contribuents amb discapacitat, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article: 179 euros per cada contribuent.

En tot cas, no serà procedent aquesta deducció si, com a conseqüència de la situació de discapacitat prevista en el paràgraf anterior, el contribuent percep algun tipus de prestació que, d'acord amb el que disposa la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, s'hi trobe exempta.

La determinació de les circumstàncies personals que hagen de tindre's en compte a l'efecte d'aquesta deducció es realitzarà atenent la situació existent en la data del meritació de l'impost.

h) (162) Per ascendents majors de 75 anys, i per ascendents majors de 65 anys que siguen persones amb discapacitat física o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o amb discapacitat psíquica, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100, quan, en ambdós casos, convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals, exloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros: 179 euros per cada ascendent en línia directa per consanguinitat, afinitat o adopció, sempre que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no siga superior

(161) Lletre g) de l'apartat U modificada, amb efectes des de 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV del 10. Rectificació DOCV del 17).

(162) 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).

als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció s'hauran de tindre en compte les regles següents:

1r. Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'aquesta deducció respecte dels mateixos ascendents, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents declarants tinguen distint grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguen rendes anuals, exloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, i en aquest cas correspondrà als del grau següent.

2n. No serà procedent l'aplicació d'aquesta deducció quan els ascendents que hi generen el dret presenten declaració per l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques amb rendes superiors a 1.800 euros.

3r. La determinació de les circumstàncies personals i familiars que hagen de tindre's en compte es realitzarà atenent la situació existent en la data de meritació de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. No obstant això, caldrà que els ascendents convisquen amb el contribuent almenys la meitat del període impositiu.

Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que en depenen i que siguen internats en centres especialitzats.

i) Per la realització per un dels cònjuges de la unitat familiar de faenes no remunerades en la llar: 153 euros. (163)

S'entendrà que un dels cònjuges realitza aquestes faenes quan en una unitat familiar integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera, pels fills menors, exceptuant-ne els que, amb el consentiment dels seus pares, visquen independents d'aquests, i pels fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, només un dels seus membres perceba rendiments del treball o de les activitats econòmiques.

Seran requisits per al gaudi d'aquesta deducció:

1r. Que la suma de les bases liquidables de la unitat familiar no siga superior al límit establert en el paràgraf tercer de l'apartat quatre d'aquest article.

2n. Que cap dels membres de la unitat familiar obtinga guanys patrimonials, rendiments íntegres del capital mobiliari o immobiliari, que, en conjunt, superen els 357 euros, ni li siguen imputades rendes immobiliàries.

3r. Que els cònjuges tinguen dos o més descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost.

(163) Lletre 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).

j) (164)

k) Per quantitats destinades a la primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys en la data de meritació de l'impost: el 5 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per la primera adquisició d'habitatge que constituïssa o vaja a constituir la residència habitual del contribuent, excepció feta de la part d'aquestes corresponent a interessos. A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest arrellegat en la normativa estatal reguladora de l'impost.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció es requerirà que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no siga superior a dues vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM), corresponent al període impositiu. L'aplicació d'aquesta deducció resultarà compatible amb la de les arrellegades en les lletres j) i l) d'aquest apartat 1.

l) Per quantitats destinades a l'adquisició d'habitatge habitual per discapacitats físics o sensorials, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o psíquics, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100: el 5 per 100 de les quantitats satisfetes, durant el període impositiu, per l'adquisició de l'habitatge que constituïssa o haja de constituir la residència habitual del contribuent, excepció feta de la part d'aquestes corresponent a interessos. A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest arrellegats en la normativa estatal reguladora de l'impost.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció es requerirà que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no siga superior a dues vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM), corresponent al període impositiu. L'aplicació d'aquesta deducció resultarà compatible amb la de les arrellegades en les lletres j) i k) d'aquest apartat 1.

m) Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, procedents d'ajudes públiques: 102 euros per cada contribuent, sempre que aquest haja destinat efectivament, durant el període impositiu, a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïssa o haja de constituir la seua residència habitual, quantitats procedents d'una subvenció concedida amb aquest fi per la Generalitat, a càrrec del seu pressupost o al de l'Estat. En cas que, per aplicació de les regles d'imputació temporal d'ingressos de la normativa estatal reguladora de l'impost, aquestes ajudes siguen imputades com a ingressos pel contribuent en diversos exercicis, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en els quals es produïssa l'esmentada imputació.

A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte d'habitatge habitual i d'adquisició i rehabilitació d'aquest arrellegat en la normativa estatal reguladora de l'impost.

En cap cas podran ser beneficiaris d'aquesta deducció els contribuents que s'hagueren aplicat per aquestes quantitats procedents d'ajudes públiques alguna de les deduccions previstes en les lletres j), k) i l) d'aquest mateix apartat.

n) Per arrendament de l'habitatge habitual, sobre les quantitats satisfetes en el període impositiu: (165)

El 15 per 100, amb el límit de 459 euros.

El 20 per 100, amb el límit de 612 euros, si l'arrendatari té una edat igual o inferior a 35 anys. El mateix percentatge de deducció resultarà aplicable, amb idèntic límit, si l'arrendatari és discapacitat físic o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o psíquic, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

El 25 per 100, amb el límit de 765 euros, si l'arrendatari té una edat igual o menor de 35 anys i, a més, és discapacitat física o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100, o psíquica, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per 100.

Seran requisits per al gaudi d'aquesta deducció els següents:

1r. Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament per aquest, sempre que la data del contracte siga posterior al 23 d'abril de 1998 i la seua duració siga igual o superior a un any. A aquests efectes, caldrà ajustar-se al concepte d'habitatge habitual arrellegat en la normativa estatal reguladora de l'impost.

2n. Que s'haja constituït abans de la finalització del període impositiu el dipòsit de la fiança a la qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

3r. Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars, del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge que diste menys de 100 quilòmetres de l'habitatge arrendat.

4t. Que el contribuent no tinga dret pel mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual, llevat de la corresponent a les quantitats depositades en comptes habitatge.

5é. Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

Aquesta deducció resultarà compatible amb l'arrellegada en la lletra n) d'aquest apartat.

El límit d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies en els quals romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu i en els quals es complisquen les circumstàncies personals requerides per a l'aplicació dels distints percentatges de deducció i, a més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguen

(164) Lletre j) de l'apartat U sense contingut, 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 la Comunitat Valenciana (DOCV del 10. Rectificació DOCV del 17).

(165) 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).

dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.

ñ) (166) Per l'arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o d'un altre, en un municipi diferent d'aquell en el qual el contribuent residia amb anterioritat: el 10 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu, amb el límit de 204 euros.

Per a tindre dret al gaudi d'aquesta deducció serà necessari el compliment dels requisits següents:

1r. Que l'habitatge arrendat, radicat a la Comunitat Valenciana, estiga a més de 100 quilòmetres d'aquell en el qual el contribuent residia immediatament abans de l'arrendament.

2n. Que s'haja constituït el dipòsit de la fiança al qual es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

3r. Que les quantitats satisfetes en concepte d'arrendament no siguen retribuïdes per l'ocupador.

4t. Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

El límit d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies en els quals romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu i, a més, quan dos o més contribuents declarants de l'impost tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.

Aquesta deducció resultarà compatible amb l'arreglada en la lletra n d'aquest apartat.

o) (167) Per quantitats destinades a inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual: El 5 per 100 de les quantitats invertides pel contribuent en l'adquisició d'instal·lacions o equips destinats a alguna de les finalitats que s'indiquen a continuació, sempre que aquestes finalitats no constituïsquen l'exercici d'una activitat econòmica de conformitat amb la normativa estatal reguladora de l'impost:

1) Aprofitament de l'energia solar o eòlica per a la seua transformació en calor o electricitat.

2) Aprofitament, com a combustible, de biomassa o de cultius energètics per a la seua transformació en calor o electricitat.

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats invertides en l'exercici, incloent-hi les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament alié, l'amortització i les altres

despeses d'aquesta, llevat dels interessos. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques no donarà dret a deducció.

La base màxima anual d'aquesta deducció serà:

a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros anuals, en tributació individual, o a 37.000 euros, en tributació conjunta: 4.100 euros anuals.

b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals, en tributació individual, o entre 37.000 euros i 40.000 euros, en tributació conjunta: el resultat d'aplicar a 4.100 euros anuals:

U. En tributació individual: un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

Dos. En tributació conjunta: un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

A l'efecte d'aquesta deducció, caldrà ajustar-se al concepte d'habitatge habitual contingut en la normativa reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

p) Per donacions amb finalitat ecològica: el 20 per 100 de les donacions efectuades durant el període impositiu en favor de qualsevol de les entitats següents:

1) La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana. A aquests efectes, quan la donació consistisca en diners, les quantitats rebudes quedaran afectes en el pressupost del donatari al finançament de programes de despesa que tinguen per objecte la defensa i conservació del medi ambient.

De conformitat amb això, en l'estat de despeses del pressupost de cada exercici es consignarà crèdit en aquests programes per un import com a mínim igual al de les donacions percebudes durant l'exercici immediatament anterior.

2) Les entitats públiques dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades en el número 1) anterior, l'objecte social del qual siga la defensa i conservació del medi ambient. Les quantitats rebudes per aquestes entitats quedaran sotmeses a les mateixes regles d'afectació arreglades en l'esmentat número 1).

3) Les entitats sense fins lucratiu regulades en 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el seu fi exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.

(166) 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).

(167) Lletra 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).

q) (168) Per donacions relatives al patrimoni cultural valencià.

1. El 15 per 100 de les donacions pures i simples efectuades durant el període impositiu de béns que, formant part del patrimoni cultural valencià, es troben inscrits en l'inventari general de l'esmentat patrimoni, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent, sempre que es realitzen a favor de qualsevol de les entitats següents:

1) La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana; 2) Les entitats públiques de caràcter cultural dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades en el número 1) anterior; 3) Les universitats públiques i privades, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana; 4) Les entitats sense fins lucratiu regulades en 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que persegueixen fins de naturalesa exclusivament cultural i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.

2. El 15 per 100 de les quantitats dineràries donades a qualsevol de les entitats a les quals es refereix el número 1 anterior i a consorcis participats per administracions públiques, fundacions i associacions d'utilitat pública, constituïts amb fins d'interés cultural per a la conservació, reparació i restauració dels béns que, formant part del Patrimoni Cultural Valencià, es troben inscrits en el seu Inventari General, sempre que es tracte de donacions per al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen com a objecte la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns. A aquests efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut en cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen com a objecte la conservació, reparació i restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

La deducció aconseguirà el 20 per 100 quan la donació dinerària es destine a actuacions de les arreuques en el Pla de Mecenatge Cultural de la Generalitat

3. El 15 per 100 de les quantitats destinades pels titulars de béns que pertanyen al patrimoni cultural valencià inscrits en l'inventari general d'aquesta a la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.

r) (169) Per donacions destinades al foment de la llengua valenciana: el 15 per 100 de les donacions d'importos dineraris efectuades durant el període impositiu en favor de les entitats següents:

1) La Generalitat i les entitats locals de la Comunitat Valenciana.

(168) Lleta 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

(169) Lleta 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

2) Els ens del sector públic de la Generalitat i de les entitats locals de la Comunitat Valenciana l'objecte social dels quals siga el foment de la llengua valenciana.

3) Les universitats públiques i privades, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana.

4) Les entitats sense fins lucratiu regulades en 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el seu fi exclusiu siga el foment de la llengua valenciana i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Valenciana.

A aquests efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques, l'import rebut en cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programes de despesa dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen com a objecte el foment de la llengua valenciana.

s) (170) Per donacions d'importos dineraris relatives a altres fins culturals: el 15 per 100 dels importos dineraris donats als destinataris i per a les finalitats que s'indiquen a continuació:

1) Les donacions efectuades a la Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana i a les entitats públiques de caràcter cultural que depenguen d'aquestes administracions, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen com a objecte la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o científica diferent de les descrites en les lletres q) i r).

2) Les donacions efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat de les quals siga la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals, l'edició o la investigació, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat. La base màxima de deducció, a aquests efectes, serà de 3.000 euros per període impositiu.

3) Les donacions efectuades a les universitats públiques i privades, als centres d'investigació i als centres superiors d'ensenyances artístiques de la Comunitat Valenciana, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen com a objecte activitats d'investigació o docència. La base màxima de deducció, a aquests efectes, serà de 50.000 euros per període impositiu.

4) Les donacions efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Valenciana i als centres públics d'ensenyances artístiques 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.

5) Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològiques creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes d'investigació realitzats en universitats valencianes i en els centres superiors d'ensenyances artístiques valencianes.

(170) Lleta s) de l'apartat U de l'article 4 introduïda, 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

cianes. La base màxima de la deducció, a aquests efectes, serà de 50.000 euros per període impositiu.

t) Per contribuents amb dos o més descendents: el 10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica, en tributació individual o conjunta, una vegada deduides d'aquesta les minoracions per a determinar la quota líquida autonòmica, exclosa la present deducció, a les quals es refereix la normativa estatal reguladora de l'impost.

Seran requisits per a l'aplicació d'aquesta deducció els següents:

1) Que els descendents generen a favor del contribuïent el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost.

2) Que la suma de les bases imposables següents no siga superior a 24.000 euros:

a) Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim per descendents.

b) Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.

c) Les de tots els membres de la unitat familiar que tributen conjuntament amb el contribuïent i que no es troben inclosos en les dues lletres anteriors.

u) Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides 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:

270 euros per cada contribuïent.

v) (171) Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar: 100 euros per cada fill o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, en la data de la meritació de l'impost, es trobe escolaritzat en Educació Primària, Educació Secundària Obligatòria o en unitats d'educació especial en un centre públic o privat concertat.

Seran requisits per al gaudi d'aquesta deducció els següents:

1r. Que els fills o acollits a qui es refereix el paràgraf primer donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establert per la normativa estatal reguladora de l'impost.

2n. Que el contribuïent es trobe en situació de desocupació i inscrit com a demandant d'ocupació en un servei públic d'ocupació. Quan els pares o acollidors visquen junts aquesta circumstància podrà ser complert per l'altre progenitor o adoptant.

3r. Que la suma de la base líquidable general i de la base líquidable de l'estalvi no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article.

Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'aquesta deducció, el seu import es prorratejarà entre ells en parts iguals.

(171) 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 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).

L'import d'aquesta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en el qual es complisca el requisit de l'anterior apartat 2. A aquests efectes, quan els pares, que visquen junts, complisquen el requisit, es tindrà en compte la suma dels dies d'ambdós, amb el límit del període impositiu.

Dos. (172) L'aplicació de les deduccions arrellegades en les lletres j), k), l), m) i o) de l'apartat 1 precedent requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuïent en finalitzar el període impositiu excedisca el valor que en presentara la comprovació al començament d'aquest, en almenys la quantia de les inversions realitzades. A aquests efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels béns que al final d'aquest continuïn formant part del patrimoni del contribuïent. Així mateix, la base de les deduccions a les quals es refereixen els números 2 i 3 de la lletra q), la lletra r) i la lletra s) de l'esmentat apartat U no podrà superar el 20 per 100 de la base líquidable del contribuïent.

Tres. Per a tindre dret a les deduccions previstes en la lletra p), en els números 1 i 2 de la lletra q), en la lletra r) i en la lletra s), totes elles de l'apartat 1 anterior, s'haurà d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, així com el valor d'aquesta, per mitjà de certificat expedit per l'entitat donatària en la qual, a més del número d'identificació fiscal i de les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, es facen constar els punts següents:

1) Data i destí del donatiu, i el seu import quan aquest siga dinerari. Tractant-se de donacions en espècie, haurà d'acreditar-se el valor dels béns donats, per mitjà de certificació expedida per la conselleria competent en cada cas per raó de l'objecte o finalitat de la donació.

2) Dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu de l'entrega del bé Donat, quan es tracte de donacions en espècie. En relació amb les donacions a les quals es refereix el número 1 de la lletra q), s'haurà d'indicar el número d'identificació que en l'Inventari General del Patrimoni Cultural Valencià corresponga al bé Donat.

3) Menció expressa de que l'entitat donatària es troba inclosa entre les regulades en 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 fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, quan la donació s'efectue a favor de les entitats a les quals es refereixen l'apartat 3) de la lletra p), l'apartat 4) del número 1 de la lletra q) i l'apartat 4) de la lletra r).

Quan es tracte de donacions d'importos dineraris vinculades al Pla de Mecenatge Cultural de la Generalitat, a les que es refereix el paràgraf segon del número 2 de la lletra q), s'admetrà, en substitució del certificat de l'entitat donatària, certificació de l'Oficina del Mecenatge Cultural o òrgan equivalent de la Generalitat.

(172) 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 en la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014 - BOE 10-02-2015).

En tot cas, la revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu en el qual aquesta revocació es produïska, més els interessos de demora que procedisquen, en la forma establida per la normativa estatal reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Quatre. (173) A l'efecte del que es disposa en els subapartats 1 i 2 del paràgraf primer de la lletra a, en el paràgraf primer de la lletra b, en el paràgraf primer de la lletra c, en el paràgraf primer de la lletra d, quan el contribuent pertanga a una família nombrosa de categoria general, en el punt 2 del paràgraf segon de la lletra e, en el punt 3 del paràgraf segon de la lletra f, en el paràgraf primer de la lletra g, en el paràgraf primer de la lletra h, en el punt 5 del paràgraf segon de la lletra n, en el punt 4 del paràgraf segon de la lletra ñ i en el número 3 del paràgraf segon de la lletra v de l'apartat 1 de l'article quart d'aquesta llei, la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà ser superior a 24.000 euros, en tributació individual, o a 40.000 euros, en tributació conjunta.

A l'efecte del que disposa el paràgraf primer de la lletra d de l'apartat U de l'article quart d'aquesta llei, quan el contribuent pertanga a una família nombrosa de categoria especial, la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà ser superior a 30.000 euros, en tributació individual, o a 50.000 euros, en tributació conjunta.

A l'efecte del que disposa el punt 1r del paràgraf tercer de la lletra i de l'apartat 1 de l'article quart d'aquesta llei, la suma de les bases liquidables de la unitat familiar no podrà ser superior a 25.000 euros.

Cinqué. (174) 1. En els supòsits als quals es refereix el paràgraf primer de l'apartat quatre d'aquest article, els imports i límits de deducció s'aplicaran als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual, o inferior a 37.000 euros, en tributació conjunta.

Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga 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 límits de deducció seran els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

(173) 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).

(174) Apartat Cinqué de l'article 4 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).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

2. En el supòsit al qual es refereix el paràgraf segon de l'apartat Quatre d'aquest article, l'import de deducció s'aplicarà als contribuents la suma del qual de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 26.000 euros, en tributació individual, o inferior a 46.000 euros, en tributació conjunta.

Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 26.000 i 30.000 euros, en tributació individual, o entre 46.000 i 50.000 euros, en tributació conjunta, els imports i límits de deducció seran els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 26.000})$.

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 46.000})$.

3. En el supòsit al qual es refereix el paràgraf tercer de l'apartat Quatre d'aquest article, l'import de deducció s'aplicarà en els supòsits en els quals la suma de les bases liquidables de la unitat familiar siga inferior a 23.000 euros.

Quan la suma de les bases liquidables de la unitat familiar estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros, l'import de deducció serà el resultat de multiplicar l'import o límit de deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de les bases liquidables de la unitat familiar i 23.000})$.

CAPÍTOL III

Tributació conjunta

Article 5. Opció per la tributació conjunta.

Les normes arrellegades en aquest capítol resultaran aplicables a aquells contribuents que es troben integrats en una unitat familiar i hagen optat per la tributació conjunta, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'impost.

Article 6. Escala autonòmica.

L'escala autonòmica de tipus de gravamen aplicable a la base liquidable general, corresponent a la unitat familiar els membres de la qual hagen optat per la tributació conjunta, serà l'establida en l'article segon de la present llei.

Article 7. Deduccions autonòmiques. (175)

Sense perjudici del que disposen els subapartats 1 i 2 del paràgraf primer de la lletra a, en el paràgraf primer de la lletra b, en el paràgraf primer de la lletra c, en el paràgraf primer de la lletra d, en el punt 2 del paràgraf segon de la lletra e, en el punt 3 del paràgraf segon de la lletra f, en el paràgraf primer de la lletra g, en el paràgraf primer de la lletra h, en el punt 5 del paràgraf segon de la lletra n, en el punt 4 del paràgraf segon de la lletra ñ, en la subapartat a del paràgraf tercer de la lletra o, i en el número 3 del paràgraf segon de la lletra v de l'apartat U de l'article Quart d'aquesta llei, i llevat que expressament es dispose una altra cosa en la present llei, els imports i límits quantitatius de les deduccions en la quota autonòmica establits a l'efecte de la tributació individual s'aplicaran en idèntica quantia en la tributació conjunta, sense que siga procedent la seua elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

(...)

Disposició adicional tretzena. Deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual, efectuades des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015. (176)

Els contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no siga superior als límits establits en el paràgraf primer de l'apartat quatre de l'article quart d'aquesta llei, podran deduir-se el 10 per cent de les quantitats satisfetes en cada període impositiu per les obres realitzades des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015 en l'habitatge habitual del qual siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi, o en l'edifici en el qual aquest es trobe, sempre que tinguen com a objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat, en els termes previstos pel Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013- 2016, aprovat pel Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, o en els previstos en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge:

a) El 10 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres realitzades en 2014.

b) El 25 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres realitzades en 2015.

No donaran dret a practicar aquesta deducció:

a) Les obres que es realitzen en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

b) Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual al qual siga aplicable la deducció prevista en la lletra o de l'apartat U de l'article quart d'aquesta llei.

(175) Article 7 en la redacció donada, des de l'1 de gener de 2011, per l'art. 41 de 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).

(176) 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).

c) La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Serà requisit per a l'aplicació d'aquesta deducció la identificació, per mitjà del seu número d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzen materialment les obres.

La base d'aquesta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzen tals obres. En cap cas donaran dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per mitjà d'entregues de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció serà:

a) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros anuals, en tributació individual, o a 37.000 euros, en tributació conjunta: 4.500 euros anuals.

b) Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals, en tributació individual, o entre 37.000 euros i 40.000 euros, en tributació conjunta: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals:

U. En tributació individual: un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

Dos. En tributació conjunta: un percentatge obtingut de l'aplicació de la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

La base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en els quals aquella s'aplique no podrà excedir els 5.000 euros per habitatge.

Quan concórreguen diversos contribuents amb dret a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, la base màxima anual de deducció i l'acumulada es ponderaran per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat en l'immoble.

(..)

Disposició adicional setzena. Requisits de les entregues d'imports dineraris per a l'aplicació de determinats beneficis fiscals. (177)

L'aplicació de les deduccions i bonificacions en la quota i de les reduccions en la base imposable a la qual es refereixen les lletres e, k, l, m, n, ñ, o, p, q, r, s i v de l'apartat U de l'article quart, els números 1r, 2n i 6é de l'article deu bis, i les lletres c i d de l'apartat 1 de l'article dotze bis de la present llei queda condicionada al fet que l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a l'aplicació d'aquelles es realitze per mitjà de targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.

(177) Disposició adicional setzena de la Llei 13/1997, en la redacció donada per l'article 70 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).

Capítol 19. Campanya de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni 2016

Sumari

Qui estan obligats a presentar la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni (IP) 2016?

L'autoliquidació de l'Impost sobre el Patrimoni 2016: normes de presentació

1. Termini de presentació
2. Forma de presentació
3. Presentació electrònica a través d'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) 2016?

(Art. 37 Llei Impost Patrimoni)

Estan obligats a presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni els subjectes passius, ja ho siguin per obligació personal o real ⁽¹⁾, en els quals concórrega alguna de les circumstàncies següents:

- La seua quota tributària, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i una vegada aplicades les deduccions o bonificacions que siguin procedents ⁽²⁾, resulte a ingressar, o,
- Quan no es done l'anterior circumstància, i el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, resulte superior a 2.000.000 d'euros.

Al'efecte de l'aplicació d'aquest segon límit, hauran de tindre's en compte tots els béns i els drets del subjecte passiu, estiguen o no exempts de l'impost, **computats sense considerar les càrregues i els gravàmens que disminuïsquen el seu valor, ni tampoc els deutes o obligacions personals** de les quals haja de respondre el subjecte passiu.

Els residents en territori espanyol que passen a tindre la seua residència en un altre país podran optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya pel conjunt dels béns i drets de contingut econòmic dels quals siguin titulars a 31 de desembre, amb independència del lloc on estiguen situats els béns o puguin exercitar-se els drets. L'opció ha de ser exercitada per mitjà de la presentació de la declaració en el primer exercici en el qual haguera deixat de ser resident en el territori espanyol.

- **Atenció:** *l'opció podrà ser exercitada també per aquells subjectes passius que van deixar de ser residents en territori espanyol en els exercicis en els quals 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.*

Així mateix ha de tindre's en compte la subjecció a l'Impost sobre el Patrimoni per obligació real dels contribuents de l'IRPF que opten per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF, conforme al règim especial dels "treballadors desplaçats a territori espanyol" establert en l'article 93 de la Llei de l'IRPF i les especialitats en la tributació dels contribuents no residents que siguin residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu d'acord amb el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni.

(1) El concepte de subjecte passiu de l'Impost sobre el Patrimoni per obligació personal o real es comenta en les pàgines 1029 i s. del capítol 20.

(2) Cal tindre en compte que si la base imposable, determinada segons les normes de l'impost, és igual o inferior al mínim exempt establert, bé amb caràcter general en 700.000 euros, bé en l'import que en exercici de les seues competències normatives sobre l'esmentat mínim exempt han aprovat les comunitats autònomes per als seus residents (vegeu respecte d'això la pàgina 1052 del capítol 20) no hi haurà cap obligació de declarar. Així mateix, han d'atendre's, per a determinar o no la concurrència d'aquesta circumstància, les bonificacions sobre la quota íntegra de l'impost aprovades per algunes comunitats autònomes (pàgines 1062 i s. del capítol 20). Tot això sempre que el patrimoni brut no resulte superior a 2.000.000 d'euros.

L'autoliquidació de l'Impost sobre el Patrimoni 2016: 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 aquestes, siga quin siga el seu resultat (a ingressar o negativa).

L'esmentat termini és el comprés **entre els dies 6 d'abril i 30 de juny de 2017, ambdós inclosos**.

No obstant això, si el resultat de la declaració és a ingressar i **el seu pagament es domicilia en compte la presentació no podrà realitzar-se després del dia 26 de juny de 2017**.

2. Forma de presentació

Obligació de presentar electrònicament per Internet

Els subjectes passius de l'Impost sobre el Patrimoni hauran de realitzar **de forma obligatòria la presentació electrònica per Internet de la declaració corresponent a aquest impost (model 714)**.

Els contribuents que **presenten declaració per l'Impost sobre el Patrimoni estaran obligats a presentar electrònicament a través d'Internet la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**, i hauran, així mateix, d'utilitzar la via electrònica o la via telefònica per a confirmar i presentar, si és el cas, l'esborrany de la declaració de l'IRPF.

3. Presentació electrònica per Internet

La declaració de l'Impost sobre el Patrimoni es presentarà de forma obligatòria per via electrònica a través d'Internet, d'acord amb el que estableixen els apartats a) i c) de l'article 2 de l'ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la que es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària, havent de tindre en compte el següent:

a) Les autoliquidacions de l'Impost sobre el Patrimoni hauran de confeccionar-se utilitzant el programa d'ajuda desenvolupat per l'Agència Tributària, amb el qual els subjectes passius podran omplir les seues declaracions, i introduir les dades necessàries a través dels corresponents formularis d'entrada de dades, i generar els fitxers electrònics d'aquestes per a la seua presentació telemàtica.

b) La presentació electrònica per Internet pot fer-se utilitzant un certificat electrònic reconegut emés d'acord amb les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de firma electrònica que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària. També per mitjà **del sistema Cl@ve PIN**. (3)

Finalment, com en exercicis anteriors, podran presentar-se electrònicament per Internet per mitjà de la consignació del número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris i del número o números de referència posats a disposició del contribuent per l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

(3) Vegeu l'ordre PRE/1838/2014, per la que es publica l'Acord de Consell de ministres, de 19 de setembre del 2014, pel que s'aprova Cl@ve, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, autenticació i firma electrònica per mitjà de l'ús de claus concertades (BOE del 10).

Pagament del deute tributari de l'Impost sobre el Patrimoni

Sense perjudici de la possibilitat de sol·licitar ajornament o fraccionament del pagament previst en l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, desplegat en els articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE del 2 de setembre) el pagament del deute tributari que resulte de l'Impost sobre el Patrimoni podrà realitzar-se **en efectiu, per mitjà de deute o càrrec en compte o per mitjà de domiciliació bancària, en els mateixos termes que es preveuen per al pagament en efectiu en una sola vegada de l'IRPF**. Vegeu les pàgines 21 i següents del capítol 1 del manual.

Així mateix, el pagament o extinció dels deutes tributaris podrà realitzar-se:

- Per mitjà de l'**entrega de béns integrants del patrimoni històric espanyol** que estiguen inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el registre general de béns d'interés cultural, d'acord amb el que disposa 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 el procediment establits en els articles 55 i següents del Reglament general de recaptació.

Responsabilitat del depositari o gestor del subjecte passiu per obligació real (art. 6.Tres, Llei Impost Patrimoni)

Quan hagen de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni els subjectes passius per obligació real, el depositari o gestor dels béns o drets dels no residents respondrà solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o drets depositats o la gestió dels quals tinga 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 estan subjectes 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 drets

1. Béns immobles
2. Béns i drets afectes a activitats econòmiques
3. Depòsits 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 (excloent-ne els que, si és el cas, recaiguen 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 a ingressar

Límit de quota íntegra i quota mínima de l'Impost sobre el Patrimoni

Dedució per impostos satisfets en l'estranger

Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla

Bonificacions autonòmiques

Introducció

L'Impost sobre el Patrimoni va ser establert per la Llei 19/1991, de 6 de juny, i va ser materialment exigible 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 sobre el Valor Afegit i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària (BOE del 25), va eliminar l'obligació de contribuir per aquest, per mitjà de la fórmula d'establir una bonificació estatal del 100 per 100 sobre la seua quota íntegra i de derogar les obligacions formals relatives a l'autoliquidació de l'Impost, la presentació de la declaració, i, si és el cas, el pagament del deute tributari.

No obstant això, els efectes de la crisi econòmica han fet necessari, a través del Reial decret 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17), la seua recuperació, si bé amb dues importants novetats:

- **El seu restabliment té caràcter temporal** i, per això, l'esmentat Reial decret 13/2011 el regulava inicialment només per als anys 2011 i 2012. No obstant això, s'ha anat prorrogant la seua aplicació des de llavors per als successius exercicis. Per a 2016 per la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

- *Atenció: la seua aplicació s'estén també per a 2016.*

- Es reforça el **caràcter extraordinari** pel fet que contribuïsqen únicament els contribuents amb una especial capacitat econòmica, per 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 fet per als seus residents i algunes han modificat l'import del mínim exempt.

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 dels quals aquesta siga titular, amb la deducció de les càrregues i gravàmens que disminuïsqen el seu valor, així com dels deutes i obligacions personals dels quals haja de respondre el seu titular (art. 1 Llei Impost Patrimoni). Es presumeix que formen part del patrimoni del subjecte passiu els béns i drets que hagen pertangut en el moment de l'anterior meritació, excepte prova de transmissió o pèrdua patrimonial (art. 3 Llei Impost Patrimoni).

L'Impost sobre el Patrimoni s'aplica en tot el territori nacional, sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents en els territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o convenis internacionals que hagen 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 del qual està cedit en la seua totalitat a les comunitats autònomes, en els termes establits en 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 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).

Com a conseqüència de la cessió, **les comunitats autònomes podran assumir competències normatives sobre el mínim exempt, tipus de gravamen i deduccions i bonificacions de la quota.**

Les deduccions i bonificacions aprovades per les comunitats autònomes resultaran, en tot cas, compatibles amb les establides en la normativa estatal reguladora de l'Impost i no podran suposar una modificació d'aquestes. Aquestes deduccions o bonificacions autonòmiques s'apliquen després de les regulades per la normativa de l'Estat.

Si les comunitats autònomes no fan ús de les competències normatives sobre aquest impost, s'aplicarà, si hi manca, la normativa de l'Estat.

D'altra banda, ha de tindre's 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 en la seua disposició addicional segona que les comunitats autònomes podran declarar l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni dels béns i 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 del qual siga titular el subjecte passiu en aquesta data. En conseqüència, en aquest impost no hi ha un període impositiu pròpiament dit. Així, la defunció d'una persona en un dia diferent del 31 de desembre determina que l'Impost no es merite en eixe exercici. El cabal relict es grava com a part del patrimoni dels hereus o legataris, sense que en cap cas aquests hagen de presentar declaració de l'Impost sobre el Patrimoni pel difunt.

Qui estan subjectes a l'Impost sobre el Patrimoni?

Subjectes passius per obligació personal (art. 5 Llei Impost Patrimoni)

- **Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual en territori espanyol.** ⁽¹⁾
No obstant això, quan un resident en el territori espanyol passe a tindre la seua residència en un altre país, podrà optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya. Aquesta opció haurà d'exercitar-se per mitjà de la presentació de la declaració per obligació personal en el primer exercici en el qual haja deixat de ser resident en el territori espanyol.

(1) Per a la determinació de la residència habitual es tindran en compte els criteris de l'IRPF. Pàgines 62 i s. del capítol 2.

- **Les persones físiques de nacionalitat espanyola amb residència habitual a l'estranger que són contribuents de l'IRPF**

Les persones físiques de nacionalitat espanyola, així com el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat, que tinguen la seua residència habitual a l'estranger per la seua condició de:

- a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles, ja siga com a cap de la missió, com a membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis d'aquesta.
- b) Membres de les oficines consulars espanyoles, ja siga com a cap d'aquestes o com a funcionari o personal de serveis adscrits a aquestes, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'aquests.
- c) Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- d) Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger un càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, les persones anteriorment relacionades no estaran subjectes a l'Impost per obligació personal quan, si no són funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial, ja tinguen la seua residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició de qualsevol de les condicions enumerades en les lletres a) a d) anteriors.

En cas dels cònjuges no separats legalment i els fills menors d'edat, no estaran subjectes a l'Impost per obligació personal quan ja tingueren la seua residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de qualsevol de les condicions enumerades en les lletres a) a d) anteriors.

Béns i drets han de declarar-se

Amb caràcter general, aquests contribuents hauran de declarar el conjunt de béns i drets de contingut econòmic del qual siguen titulars el 31 de desembre, amb independència del lloc on estiguen situats els béns o puguen exercitar-se els drets, amb deducció de les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminuïsqen el valor dels respectius béns i drets, així com dels deutes i obligacions personals dels quals haja de respondre el declarant.

Subjectes passius per obligació real [art. 5.1.b) Llei Impost Patrimoni].

- **Persones físiques que no tinguen la seua residència habitual a Espanya**

Les persones físiques que no tinguen la seua residència habitual a Espanya i siguen titulars de béns o drets que estiguen situats, puguen exercitar-se o hagen de complir-se en territori espanyol.

Especialitats de la tributació dels contribuents no residents que siguen 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 siguen 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 radique el valor més gran dels béns i drets que siguen titulars i pels quals s'exigisca l'Impost, perquè estiguen situats, puguen exercitar-se o hagen de complir-se en territori espanyol.

- **Treballadors desplaçats a territori espanyol acollits al règim fiscal especial de l'article 93 de la Llei de l'IRPF**

Les persones físiques que hagen adquirit la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament al territori espanyol per motius de treball i que, a l'empara del que preveu l'article 93 de la Llei de l'IRPF, hagen optat per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF, durant el període impositiu en el qual s'efectue el canvi de residència i els cinc següents. ⁽²⁾

En aquest cas, el subjecte passiu de l'Impost sobre el Patrimoni té dret a l'aplicació de la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on tinga la seua residència que serà, donat el tenor del punt de connexió establert en 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, la que correspon per a l'IRPF a la data de meritarse aquell. ⁽³⁾

■ **Important:** *per als subjectes passius de l'Impost sobre el Patrimoni del règim fiscal especial per als treballadors desplaçats a territori espanyol de l'article 93 de la Llei de l'IRPF i per als que siguen no residents a Espanya i residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, l'aplicació de la normativa autonòmica constitueix un dret i, per això, una opció, que podran exercitar o no, si bé, en cas d'exercitar-la, hauran d'aplicar tota la normativa pròpia de l'Impost aprovada per aquesta comunitat autònoma.*

Béns i drets han de declarar-se

En ambdós casos, la declaració es referirà exclusivament als béns o drets que siguen titulars, sempre que aquests estiguen situats, puguen exercitar-se o hagen de complir-se en el territori espanyol amb deducció de les càrregues i gravàmens de naturalesa real que afecten dites béns o drets, així com dels deutes per capitals invertits en aquests.

■ **Important:** *els subjectes passius, ja ho siguen per obligació personal o per obligació real, només estan obligats a presentar la declaració per l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a 2015 si la seua quota tributària, determinada d'acord amb les normes reguladores de l'Impost i una vegada aplicades les deduccions o bonificacions que pertocaren, resulte a ingressar, o quan, si no es dona aquesta circumstància, el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'Impost, resulte superior a 2.000.000 d'euros.*

Exempcions

Amb caràcter general (art. 4 Llei Impost Patrimoni)

Estan exempts de l'Impost sobre el Patrimoni els béns i drets següents:

a) Els béns integrants del patrimoni històric espanyol, que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o en l'Inventari General de Béns Mobles, així com aquells altres que hagen sigut qualificats com a béns d'interés cultural pel Ministeri de Cultura, inscrits en el registre corresponent.

⁽²⁾ Respecte al règim fiscal especial per a treballadors desplaçats a territori fiscal de l'article 93 de la Llei de l'IRPF vegeu les pàgines 67 i s. del capítol 2.

⁽³⁾ Per a determinar en quina de les comunitats autònomes o ciutats amb estatut d'autonomia té la seua residència habitual el contribuent vegeu les pàgines 62 i s. del capítol 2.

No obstant això, en el supòsit de les zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, els béns exempts són únicament els béns immobles següents:

- **En zones arqueològiques:** els béns immobles inclosos com a objecte d'especial protecció especial en l'instrument de planejament urbanístic al qual 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 que estiguen inclosos en el catàleg previst en 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 integrants del patrimoni històric de les comunitats autònomes que hagen sigut qualificats i inscrits d'acord amb el que estableixen les seues normes reguladores.

c) Determinats objectes d'art i antiguitats. A l'efecte de l'aplicació de l'exempció, **es consideren objectes d'art** les pintures, escultures, dibuixos, gravats, litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracte d'obres originals.

Així mateix, **es consideren antiguitats** els béns mobles, útils o ornamentals, excloent-ne els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagueren sigut alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els cent últims anys.

Els objectes d'art i antiguitats que es declaren exempts són els següents:

1r) Aquells el valor dels quals siga inferior a les quantitats que s'indiquen:

- 90.151,82 euros quan es tracte d'obres pictòriques i escultòriques amb menys de cent anys d'antiguitat.
- 60.101,21 euros en cas d'obres pictòriques amb cents anys o més d'antiguitat.
- 60.101,21 euros quan es tracte de col·leccions o conjunts d'objectes artístics, culturals i antiguitats.
- 42.070,85 euros quan es tracte d'obres escultòriques, relleus i baixos relleus amb cents anys o més d'antiguitat.
- 42.070,85 euros en els casos de col·leccions de dibuixos, gravats, llibres, documents i instruments musicals.
- 42.070,85 euros quan es tracte de mobiliari.
- 30.050,61 euros en els casos d'estors, tapissos i teixits històrics.
- 18.030,36 euros quan es tracte 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 vidre antics.
- 6.010,12 euros quan es tracte d'objectes arqueològics.
- 2.404,05 euros quan es tracte d'objectes etnogràfics.

2n) Els que hagen sigut cedits pels seus propietaris en depòsit permanent per un període no inferior a tres anys a museus o institucions culturals sense fi de lucre, per a la seua exhibició pública, mentre es troben depositats.

3r) L'obra pròpia dels artistes mentre romanga en el patrimoni de l'autor.

d) El parament domèstic, entenent-se com a tal els efectes personals i de la llar, utensilis domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte les joies, pells de caràcter sumptuari, automòbils, vehicles de dues o tres rodes amb cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, embarcacions de recreació o d'esports nàutics, les aeronaus i els objectes d'art i 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 corresponguen a primes satisfetes als plans de previsió assegurats definits en l'article 51.3 de la Llei de l'IRPF.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguen a aportacions realitzades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial regulats en 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 instrumenten 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 seua normativa de desplegament, així com els derivats de les primes satisfetes pels empresaris als esmentats contractes d'assegurança col·lectiva.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguen a primes satisfetes a les assegurances privades que cobrisquen la dependència definits en l'article 51.5 de la Llei de l'IRPF.

f) Els drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial mentre romanguen en el patrimoni de l'autor i, en el cas de la propietat industrial, sempre que no estiguen afectes a activitats empresarials.

g) Els valors que pertanyen a no residents els rendiments dels quals estiguen 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. ⁽⁴⁾ Aquesta exempció inclou els béns i drets de les persones físiques necessaris per a l'exercici de la seua activitat econòmica, empresarial o professional, sempre que aquesta siga exercida de manera habitual, personal i directa pel contribuent i constituïska la seua principal font de renda.

L'aplicació de l'exempció està condicionada al fet que en la data de meritació de l'Impost (31 de desembre) es complisquen els requisits següents:

1r Que els béns i drets estiguen afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, empresarial o professional, en els termes de l'article 29 de la Llei de l'IRPF i 22 del reglament d'aquest impost. ⁽⁵⁾

S'entendrà que l'arrendament d'immobles constitueix activitat econòmica quan concórreguen els requisits previstos en l'article 27.2 de la Llei de l'IRPF, açò és, quan per a la seua ordenació s'utilitze, com a mínim, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa.

⁽⁴⁾ Vegeu els articles de l'1 al 3 del Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i 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. Pàgina 1070 de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

⁽⁵⁾ Els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica es comenten en les pàgines 191 i s. del capítol 6 d'aquest manual.

2n Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, a la qual els dits béns i drets estiguen afectes siga exercida de manera habitual, personal i directa pel contribuent titular d'aquests.

No obstant això, estaran exempts els béns i drets comuns a ambdós cònjuges, quan s'utilitzen en l'exercici de l'activitat empresarial o professional de qualsevol d'ells, sempre que es complisquen la resta de requisits exigits per la llei.

3r Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, constituïska la principal font de renda del contribuent.

S'entendrà que l'activitat empresarial o professional constitueix la principal font de renda quan, almenys, el 50 per 100 de l'import de la base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF del contribuent, suma de les caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració de l'IRPF, provinga de rendiments nets de les activitats empresarials o professionals dels quals es tracte.

A l'efecte del càlcul de la principal font de renda, no es computaran les remuneracions per les funcions de direcció que s'exercisquen en les entitats de les quals, si és el cas, es posseïsquen participacions exemptes d'aquest impost, ni qualssevol altres remuneracions que porten causa de la participació del subjecte passiu en les dites entitats.

4t Quan un mateix contribuent exercisca dues o més activitats empresarials o professionals de manera habitual, personal i directa, l'exempció abastarà tots els béns i drets afectes a aquestes, i es considerarà que la principal font de renda ve determinada pel conjunt dels rendiments empresarials o professionals de totes aquestes.

■ **Important:** *en el supòsit de menors d'edat o incapacitats que siguen titulars dels elements patrimonials afectes, els requisits exigits en els números 2 i 3 anteriors, es consideraran complits quan s'ajusten a aquests els seus representants legals.*

Exemple:

El senyor A.H.C. exerceix en l'exercici 2016 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 A.H.C. en aquest exercici ascendeix 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 A.H.C. ha percebut durant 2016 un total de 3.000 euros per l'exercici de determinades funcions directives que li ha encomanat el consell d'administració d'una entitat en la qual té participacions exemptes de l'Impost sobre el Patrimoni.

Determine si els béns i drets del senyor A.H.C. afectes a l'activitat empresarial exercida per ell estan o no exempts en l'Impost sobre el Patrimoni en 2016.

Solució:

Per al càlcul de la principal font de renda del senyor A.H.C. no es tenen en compte les retribucions percebudes per les funcions de direcció exercides en l'entitat de la qual posseïx 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 contribuent ascendeix a:

$$50\% \text{ de } (60.000 - 3.000) = 28.500 \text{ euros}$$

El rendiment net de l'activitat del present exercici ascendeix a 29.000 euros, que és superior al 50 per 100 de la base imposable de l'IRPF del contribuent. Per consegüent, els béns i drets afectes a l'activitat empresarial estan exempts de l'Impost sobre el Patrimoni en l'exercici 2016.

Comentari: en dependre d'un determinat nivell de rendiments, pot succeir que un mateix contribuent tinga dret a l'exempció en un determinat exercici i no en el següent.

i) Participacions en determinades entitats, amb cotització o sense en els mercats organitzats, excloent-ne les participacions en institucions d'inversió col·lectiva ⁽⁶⁾.

Perquè siga aplicable l'exempció, han de complir-se, a la data del meritació de l'Impost (31 de desembre), els requisits i les condicions següents:

1r Que l'entitat, siga o no societària, realitze una activitat econòmica i no tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.

S'entendrà que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no realitza una activitat econòmica quan concórreguen, durant més de 90 dies de l'exercici social, qualsevol de les condicions següents:

- Que més de la meitat del seu actiu estiga constituït per valors o
- Que més de la meitat del seu actiu no estiga afecte a activitats econòmiques.

Per a determinar si hi ha activitat econòmica o si un element patrimonial es troba afecte a aquesta, caldrà ajustar-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 serà el que es deduïska de la comptabilitat, sempre que aquesta reflectisca fidelment la vertadera situació patrimonial 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 computaran els valors següents:

- Els posseïts per a complir amb les obligacions legals i reglamentàries.
- Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establides com a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.
- Els posseïts per societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva del seu objecte.
- Els que atorguen, almenys, el 5 per 100 dels drets de vot i es posseïsquen amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació sempre que, a aquests efectes, es dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no estiga compresa en aquesta lletra.

Sense perjudici de l'anterior, no es computaran com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells el preu d'adquisició dels quals no supere l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que els esmentats beneficis provenguen 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 dividendes que procedisquen dels valors als quals es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedisquen, almenys en el 90 per 100, de la realització d'activitats econòmiques.

2n Que la participació del contribuent en el capital de l'entitat siga, almenys, del 5 per 100, computada de manera individual, o del 20 per 100 conjuntament amb el seu cònjuge, ascendents, descendents o col·laterals de segon grau, ja tinga el parentiu el seu origen en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.

⁽⁶⁾ 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 en l'Impost sobre el Patrimoni. Pàgines 1070 i s. de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

Quan la participació en l'entitat siga conjunta amb alguna o algunes de les persones anteriorment indicades, les funcions de direcció i les remuneracions derivades d'aquesta, hauran de complir-se, almenys, en una de les persones del grup de parentiu, sense perjudici que totes elles tinguin dret a l'exempció.

3r Que el contribuent exercisca efectivament funcions de direcció en l'entitat. A aquests efectes, es consideraran funcions de direcció, que hauran d'acreditar-se fefaentment per mitjà del corresponent contracte o nomenament, els càrrecs de: president, director general, gerent, administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o òrgan equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs implique una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa.

En cas que els titulars de les accions o participacions siguin menors d'edat o incapacitats, aquesta condició es considerarà complida quan s'ajusten a aquesta els seus representants legals.

4t Que, per les funcions de direcció exercides en l'entitat, el contribuent perceba una remuneració que represente més del 50 per 100 de la totalitat dels seus rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2016.

A l'efecte de determinar aquest percentatge, no es computaran els rendiments de les activitats econòmiques exercides de manera habitual, personal i directa pel contribuent els béns i drets afectes dels quals gaudisquen d'exempció per aquest impost.

Quan una mateixa persona siga directament titular de participacions en diverses entitats en les quals concórreguen els requisits i les condicions anteriorment esmentats, el còmput del percentatge del 50 per 100 s'efectuarà de manera separada respecte de cada una de les dites entitats. És a dir, sense incloure entre els rendiments derivats de l'exercici de les funcions de direcció els obtinguts en altres entitats.

5é Quantia de l'exempció. Complits els requisits i les condicions esmentats, l'exempció abasta la totalitat del valor de les participacions, sempre que la totalitat del patrimoni net de l'entitat es trobe afecte a l'activitat econòmica exercida.

No obstant això, si en el patrimoni de l'entitat hi ha béns i drets que no es troben afectes a l'exercici de cap activitat econòmica, l'exempció només abastarà el valor de les participacions en la part que corresponga 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 total del patrimoni net de l'entitat.

No poden considerar-se elements afectes els destinats exclusivament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu als quals es refereix el número 3r anterior, ni aquells que estiguen cedits per un preu inferior al de mercat a persones o entitats vinculades, d'acord amb el que disposa l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.

En aquests supòsits, per a determinar el valor de les participacions exemptes pot utilitzar-se la fórmula següent:

$\text{Valor participacions} \times \frac{\text{Valor net dels actius afectes}}{\text{Valor total del patrimoni net de l'entitat}}$

■ **Atenció:** complits els requisits comentats, poden aplicar l'exempció, a més del titular de la plena propietat o de la nua propietat de les accions i participacions, el titular del dret d'usdefruit vitalici sobre aquestes.

Exemple:

La senyora V.G.C. ha obtingut en l'exercici 2016 rendiments nets del treball per un import de 50.000 euros. Així mateix, ha obtingut 120.000 euros en concepte de rendiments nets derivats de l'exercici d'una activitat professional que exerceix de manera habitual, personal i directa. Els béns i drets afectes a l'exercici d'aquesta activitat estan exempts en aquest exercici de l'Impost sobre per Patrimoni en complir-se els requisits exigits a aquest efecte.

La senyora V.G.C., participa, a més, amb un percentatge del 33 per 100 en el capital social de les societats anònimes Alfa i Beta, que no cotitzen en borsa ni estan sotmeses al règim de societats patrimonials.

En ambdues societats exerceix funcions de direcció, i percep per això en l'exercici 2016, 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", degudament auditada, el valor net dels actius de l'entitat afectes a l'exercici de l'activitat econòmica ascendeix a 2.000.000 d'euros, en l'exercici 2016, i és 2.600.000 euros el valor total del patrimoni net de l'entitat en aquest exercici. Així mateix, d'acord amb les dades comptables de l'entitat, el valor de la participació de senyora V.G.C., a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni, ascendeix a 150.000 euros.

Determine el valor de les participacions exemptes en l'Impost sobre el Patrimoni en l'exercici 2016.

Solució:**1.- Percentatge de participació:**

La titular de les participacions compleix el percentatge mínim de participació exigít per a l'aplicació de l'exempció en cada una de les dues societats.

2.- Percentatge de les retribucions per les funcions de direcció exercides al 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 es realitza de manera separada per a cada una de les entitats, sense computar-se en ambdós casos els rendiments nets de l'activitat econòmica exercida per la senyora V.G.C., els béns i drets afectes de la qual tenen de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni, ni tampoc els obtinguts en l'altra entitat.

A la vista dels percentatges obtinguts, només pertoca l'exempció de les participacions en l'SA "Beta", en ser les retribucions per les funcions de direcció desenvolupades en aquesta societat superiors al 50 per 100 dels rendiments nets del treball obtinguts en l'exercici 2016.

3.- Determinació de l'import exempt de les participacions:

Com que hi ha dins del balanç de la SA "Beta" béns i drets que no es troben 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 serà aplicada pel subjecte passiu que tinga sobre l'habitatge habitual el dret de propietat, ple o compartit, o un dret real d'ús o gaudi sobre aquest (usdefruit, ús o habitació).

Els contribuents que siguin titulars de drets que no donen lloc a l'ús i gaudi de l'habitatge habitual (com per exemple, la nua propietat, que únicament confereix al seu titular el poder de disposició de l'habitatge, però no el seu ús i gaudi), no podran aplicar l'exempció de l'habitatge habitual.

A l'efecte de l'aplicació de l'exempció, té la consideració d'habitatge habitual aquell en el qual el declarant residisca durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, a pesar de no haver transcorregut aquest termini, es produísca la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament

exigisquen el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.⁽⁷⁾

■ **Important:** *han d'incloure's en la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni la relació i valoració dels elements patrimonials exempts que corresponguen al patrimoni empresarial o professional, a les participacions exemptes en entitats amb cotització o sense en mercats organitzats i a l'habitatge habitual del contribuent. La resta d'elements patrimonials exempts no han d'incloure's en la declaració.*

Contribuents residents a la Comunitat Autònoma de Canàries (art. 29 bis Decret legislatiu 1/2009)

A més de les exempcions anteriorment comentades, els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar l'exempció dels béns i drets de contingut econòmic que complisquen els requisits següents:

- Que estiguen computats per a la determinació de la seua base imposable i,
- Que formen 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.

Contribuents residents en la Comunitat de Castella i Lleó (art. 11 Decret legislatiu 1/2013)

Igual que en el cas anterior, els contribuents residents en el territori de la Comunitat de Castella i Lleó podran aplicar l'exempció dels béns i drets de contingut econòmic que formen 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

(arts. 7 i 8 Llei Impost Patrimoni)

En configurar-se l'Impost sobre el Patrimoni com un impost estrictament individual i no hi haja tributació conjunta ni acumulació de patrimonis dels cònjuges i fills menors, és necessari delimitar els criteris d'atribució i imputació dels elements patrimonials al subjecte passiu declarant. Respecte d'això, la Llei de l'Impost estableix les regles següents:

Criteri general

Els béns i drets, així com les càrregues, gravàmens, deutes i obligacions s'atribuiran als subjectes passius 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.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, així com de les càrregues, gravàmens, deutes i obligacions, l'Administració tributària tindrà dret de considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic.

⁽⁷⁾ El concepte d'habitatge habitual es comenta en el capítol 16 d'aquest manual, pàgines 528 i següent.

Així mateix, es presumeix que formen part del patrimoni els béns i drets que hagueren pertangut al subjecte passiu en el moment de l'anterior meritació, excepte prova de transmissió o pèrdua patrimonial.

Regles de titularitat en cas de matrimoni

En cas de matrimoni, resulten d'aplicació les normes sobre titularitat jurídica dels béns i els drets contingudes en les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, així com 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 pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, **siguen comuns a ambdós cònjuges, s'atribuirà per meitat a cada un d'ells**, llevat que es justifique una altra quota de participació. Les càrregues, gravàmens, deutes i obligacions s'atribuiran als cònjuges d'acord amb el mateix criteri. ⁽⁸⁾

Supòsits especials de titularitat patrimonial

Béns i drets d'entitats sense personalitat jurídica

Els béns i drets dels quals siguin titulars les societats civils, herències jacents, comunitats de béns i la resta d'entitats que, no tenint personalitat jurídica, constituïsquen una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició, s'atribuiran als socis comuns o partícips, segons les normes aplicables en cada cas i si aquestes no consten a l'Administració, en forma fefaent, seran atribuïdes per parts iguals.

Béns o drets adquirits amb preu ajornat (art. 8.1 Llei Impost Patrimoni)

En l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, en tot o en part, el valor de l'element patrimonial que resulte de les normes d'aquest impost s'imputarà íntegrament a l'adquirent d'aquest, qui inclourà entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada. Per la seua banda, el venedor inclourà entre els drets del seu patrimoni el crèdit corresponent a la part de la contraprestació ajornada.

Exemple:

El senyor A.H.M. ven al senyor P.P.J. un local per 120.000 euros, i va rebre en metàl·lic 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació, i la resta va quedar ajornada.

El valor de negociació mitjà en el quart trimestre de l'any de les accions adquirides pel senyor A.H.M., ascendeix a 65.500 euros.

Determine la declaració del comprador i venedor del citat local.

Solució:

Declaració del senyor P.P.J. (comprador):

- Altres immobles urbans (el local adquirit).....	120.000
- Deutes deduïbles (el deute amb el senyor A.H.M.)	- 50.000

Declaració del senyor A.H.M. (venedor):

- Accions admeses a negociació.....	65.500
- Altres béns i drets (el crèdit contra el senyor P.P.J.)	50.000

⁽⁸⁾ L'atribució entre cònjuges de béns i drets afectes l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals es comenta en la pàgina 1044 d'aquest capítol.

Venda de béns amb reserva de domini (art. 8.2 Llei Impost Patrimoni)

En cas de venda de béns amb reserva de domini, mentre la propietat no es transmeta a l'adquirent, el dret d'aquest serà computat per la totalitat de les quantitats que haja entregat fins a la data de meritació de l'Impost, i constituïran aquestes quantitats deutes del venedor, que serà a qui s'impute el valor de l'element patrimonial que resulte de les normes de l'Impost.

Exemple:

El senyor A.P.H. ven al senyor J.P.A. un local valorat a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni en 100.000 euros, per un import de 120.000 euros, amb pacte de reserva de domini, i n'ha rebut a compte 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació el valor de negociació mitjà de les quals del quart trimestre és de 65.500 euros.

Determinar la declaració del comprador i venedor del citat local.

Solució:

Declaració del senyor J.P.A. (comprador):	
- Altres béns i drets (import pagat a compte)	70.000
Declaració del senyor A.P.H. (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 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 (A INGRESSAR O ZERO)

Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net)

Els distints béns i drets que integren el patrimoni brut del contribuent han de computar-se aplicant les regles específiques de valoració establides a aquest efecte en la Llei de l'Impost en funció de la naturalesa pròpia de cada element patrimonial. No obstant això, abans d'entrar a comentar cada un dels criteris de valoració legalment establits és convenient assenyalar, com a qüestió prèvia, les regles que han d'utilitzar-se per a procedir a la valoració dels elements patrimonials adquirits, situats o depositats a l'estranger.

Qüestió prèvia: regles per a la valoració dels elements patrimonials adquirits, situats o depositats en l'estranger

En el supòsit d'elements patrimonials adquirits, situats o depositats a l'estranger, per a expressar la seua valoració en euros a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni hauran de tindre's en compte, si és el cas, les regles particulars següents:

1a Elements patrimonials les regles de valoració dels quals atenen el valor d'adquisició

Com que es tracta d'elements patrimonials el preu de contraprestació o valor d'adquisició dels quals estiga xifrat, originàriament, en moneda diferent de l'euro i siga alguna de les esmentades magnituds per la qual hagen de computar-se a l'efecte d'aquest impost, el contravalor en euros haurà de determinar-se:

a) En cas de monedes diferents de les dels estats membres de la Unió Europea que han adoptat l'euro, en funció del tipus de canvi oficial de l'euro corresponent a la data de meritació de l'Impost publicat pel Banc Central Europeu o, a falta d'això, l'últim tipus de canvi oficial publicat amb anterioritat. ⁽⁹⁾

Si no hi ha tipus de canvi oficial, es prendrà com a referència el valor de mercat de la unitat monetària de la qual es tracte.

b) En cas de monedes dels estats membres de la Unió Europea que van adoptar l'euro, en funció dels tipus de conversió irrevocablement fixats entre l'euro i la moneda de la qual es tracte continguts en el Reglament (CE) número 2866/98 del Consell, de 31 de desembre de 1998 (DOCE de 31/12/98), tenint en compte per a la seua conversió i arrodoniment les regles establides pel 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 en l'estranger

En el supòsit de béns immobles situats a l'estranger, hauran de declarar-se en aquest impost pel contravalor en euros del preu, contraprestació o valor d'adquisició, determinat d'acord amb allò que s'ha indicat en la regla 1a anterior.

3a Depòsits en compte en moneda diferent de l'euro

Els depòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, es computaran pel saldo que tinguen en la data de meritació de l'Impost, llevat que aquell resulte inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any, i en aquest cas s'aplicarà aquest últim.

A aquests efectes, el càlcul del saldo mitjà s'efectuarà en la moneda de la qual es tracte, d'acord amb el que preveu l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, i determinarà a continuació el seu contravalor en euros d'acord amb la regla 1a.

⁽⁹⁾ Vegeu la Resolució de 30 de desembre de 2016, del Banc d'Espanya, per la qual es publiquen els canvis de l'euro corresponents al dia 30 de desembre de 2016, publicats pel Banc Central Europeu, que tindran la consideració de canvis oficials, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 46/1998, de 17 de desembre, sobre la introducció de l'euro. (BOE 31-12-2016).

4a Valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger

Quan la Llei de l'Impost fa referència a “mercats organitzats” cal entendre que aquests són exclusivament els mercats organitzats regulats en 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). Per consegüent, els valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger es valoraran, a l'efecte d'aquest impost, d'acord amb les regles establides per als valors mobiliaris no admesos a negociació, tenint en compte allò que s'ha exposat en la regla següent en cas que es tracte de valors representatius de la participació en el capital social o en els fons propis d'entitats.

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 a determinar el valor que resulte 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, es calcularà la mitjana dels dits beneficis en la moneda corresponent, i es determinarà a continuació el seu contravalor en euros d'acord amb allò que s'ha indicat en la regla 1a.

Formació del patrimoni brut: regles de valoració dels béns i drets

1. Béns immobles (art.10 Llei Impost Patrimoni)

Els béns immobles tant de naturalesa urbana com a rústica han de valorar-se en l'Impost sobre el Patrimoni d'acord amb les regles següents:

Regla general de valoració

Els béns immobles de naturalesa urbana o rústica es computaran prenent com a referència el valor més gran dels tres següents:

- a) El valor cadastral consignat en el rebut corresponent a 2016 de l'Impost sobre Béns Immobles.
- b) El valor comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs, com, per exemple, l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats o l'Impost de Successions i Donacions.
- c) El preu, contraprestació o valor d'adquisició. En relació amb aquests termes, ha de precisar-se 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 especials de valoració

a) Immobles que estiguen arrendats a 31 de desembre de 2016

Els immobles urbans arrendats es valoraran d'acord amb la regla general anteriorment comentada. No obstant això, les vivendes i locals de negoci arrendats per mitjà de contractes subscrits abans del 9 de maig de 1985 es valoraran capitalitzant al 4 per 100 la renda meritada en l'exercici 2016, sempre que el resultat siga inferior al que resultaria de l'aplicació de la regla general de valoració de béns immobles. ⁽¹⁰⁾

A aquests efectes, per al càlcul de la capitalització de la renda pot utilitzar-se aquesta fórmula:

⁽¹⁰⁾ Vegeu les disposicions transitòries segona i tercera de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans (BOE del 25).

$$\text{Valor computable} = \text{Renda meritada} \times \frac{100}{4}$$

b) Immobles en fase de construcció

Els immobles que estiguen en fase de construcció **seran valorats per les quantitats que efectivament s'hagueren invertit** en la construcció fins a la data de meritació de l'Impost (31 de desembre). També haurà de computar-se el corresponent valor patrimonial del solar.

En cas de propietat horitzontal, la part proporcional del valor del solar es determinarà segons el percentatge fixat en el títol.

c) Immobles adquirits en règim d'aprofitament per torn

El dret d'aprofitament per torn d'immobles atribueix a la seua titular la facultat de gaudir, amb caràcter exclusiu, durant un període específic de cada any, consecutiu o altern, un allotjament susceptible d'utilització independent per tindre eixida pròpia a la via pública o a un element comú de l'edifici en el qual estiguera integrat i que estiga dotat, de mode permanent, amb el mobiliari adequat a aquest efecte, així com del dret a la prestació dels serveis complementaris. Aquest dret, que actualment es regula en el 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 vacacionals de llarga duració, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), pot constituir-se com a dret real limitat o amb caràcter obligacional (en aquest cas, com a contracte d'arrendament de béns immobles vacacionals per temporada) i es valora, siga quina siga la seua naturalesa (real o obligacional) **pel preu d'adquisició dels certificats o altres títols representatius d'aquests**.

- **Important:** cal tindre en compte que, amb independència que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles hagen de ser valorats pel seu preu d'adquisició, quan es tracte d'un dret real ha de declarar-se en l'apartat "M" (Drets reals d'ús i gaudi) del model D-714 de l'Impost sobre el Patrimoni, i quan tinga caràcter obligacional en l'apartat "Q" (Altres béns i drets de contingut econòmic) de l'esmentat model.

d) Dret de nua propietat sobre immobles

El valor del dret de nua propietat, **es computarà per la diferència entre el valor total del bé i el valor de l'usdefruit que sobre aquest s'haja constituït**. En cas que el dret real que recaiga sobre el bé siga un usdefruit vitalici que al seu torn siga temporal, la nua propietat es valorarà aplicant, d'entre les regles de valoració de l'usdefruit, aquella que atribuisca menor valor a la nua propietat. ⁽¹¹⁾

2. Béns i drets afectes a activitats econòmiques (art. 11 Llei Impost Patrimoni)

Els béns i drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals poden resultar exempts de l'Impost si el seu titular compleix els requisits establits a aquest efecte i que es comenten en les pàgines 1033 i s. d'aquest capítol. Resulten o no exempts, han de declarar-se utilitzant les regles de valoració següents:

⁽¹¹⁾ Per a determinar el valor de l'usdefruit constituït sobre l'immoble, poden veure's les normes de valoració contingudes en l'apartat 10. "Drets reals d'ús i gaudi ..." de la pàgina 1048 d'aquest capítol.

Activitats econòmiques amb comptabilitat ajustada al Codi de Comerç

Els béns i drets de les persones físiques afectes a l'exercici d'activitats empresarials o professionals segons les normes de l'IRPF ⁽¹²⁾, excepte els béns immobles, seran computats pel valor que resulte de la seua comptabilitat **per la diferència entre l'actiu real i el passiu exigible**, sempre que la comptabilitat s'ajuste al que disposa el Codi de Comerç.

Activitats econòmiques sense comptabilitat ajustada al Codi de Comerç

En aquest cas, **la valoració dels béns i drets afectes s'efectuarà, element per element**, aplicant les normes de valoració de l'Impost sobre el Patrimoni que corresponguen a la naturalesa de cada element.

Supòsit especial: valoració d'immobles afectes a activitats econòmiques

Amb independència que es porte o no comptabilitat ajustada al Codi de Comerç, el valor de cada un dels béns immobles afectes a les activitats econòmiques, empresarials o professionals, exercides pel seu titular es determinarà aplicant les regles de valoració assenyalades per als béns immobles en l'apartat 1 anterior, llevat que formen part de l'actiu circulant d'activitats empresarials l'objecte de les quals consistisca, exclusivament, en la construcció o promoció immobiliària, i en aquest cas els esmentats béns es valoraran amb les regles comentades en aquest apartat.

■ **Atenció:** *en cas de matrimoni, tant si els béns o drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals són privatius del cònjuge que exerceix l'activitat com si, d'acord amb les disposicions o pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, són comuns a ambdós cònjuges, la seua valoració s'efectuarà aplicant les regles comentades en aquest apartat. En aquest últim supòsit, el valor així determinat s'atribuirà per meitat en la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni de cada un d'ells, llevat que es justifique una altra quota diferent de participació.*

Si per a l'exercici de l'activitat es disposa de béns o drets (locals, maquinària, etc.) que pertanyen de manera privativa al cònjuge que no exerceix l'activitat, aquest últim els computarà íntegrament en la seua declaració, i es valorarà d'acord amb les regles contingudes en la normativa de l'Impost per als béns i drets no afectes que s'inclouen en els restants apartats d'aquest epígraf.

3. Depòsits 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 cada un dels depòsits en compte s'efectuarà **pel saldo que presenten en la data de la meritació de l'Impost** (31 de desembre), llevat que aquest resulte inferior al **saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre** de l'any i, en aquest cas es prendrà aquest últim.

Per al càlcul d'aquest saldo mitjà, no es computaran:

- Els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que figuren en el patrimoni.
- Els fons retirats per a la cancel·lació o reducció de deutes.

⁽¹²⁾ Els criteris d'afectació de béns i drets a activitats econòmiques, empresarials o professionals es comenten en les pàgines 191 i s. del capítol 6.

- Els ingressos efectuats en l'últim trimestre que provenien de préstecs o crèdits. En aquests casos, tampoc serà deduïble el deute corresponent.

- **Important:** *en cas que siguin diversos els titulars dels corresponents comptes, els seus valors s'imputaran per parts iguals a cada un d'ells, llevat que es justifique una altra quota diferent de participació entre ells.*

4. Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis (arts. 13 i 14 Llei Impost Patrimoni)

S'inclouen com a tals, entre d'altres, els valors, el deute públic, tant de l'Estat com de les comunitats autònomes, les lletres del Tresor, els bons, cèdules i pagarés, públics i privats, i els préstecs i crèdits concedits dels quals siga titular el contribuent. Depenent que als corresponents valors estiguen o no negociats en mercats organitzats, resulten d'aplicació els criteris valoratius següents.

Valors negociats en mercats organitzats

Han de computar-se segons el **valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any**, siga quina siga la seua denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

A aquests efectes, la relació dels valors negociats en mercats organitzats, amb el seu valor de negociació mitjana corresponent al quart trimestre de 2016, a l'efecte de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni de l'any 2016 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes es regula en l'ordre HFP/145/2017, de 20 de febrer (BOE del 24).

Valors no negociats en mercats organitzats

La valoració de cada un d'aquests títols serà realitzada **pel seu nominal, incloent-hi, si és el cas, les primes d'amortització o reemborsament**, siga quina siga la seua denominació, representació i naturalesa dels rendiments obtinguts.

5. Valors representatius de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat (arts. 15 i 16 Llei Impost Patrimoni)

Tenen aquesta consideració les accions i participacions en el capital social o fons propis d'entitats jurídiques, societats i fons d'inversió.

Aquests valors, a excepció de les accions i participacions en les institucions d'inversió col·lectiva, poden resultar exempts de l'Impost si el seu titular compleix els requisits establerts a aquest efecte i que es comenten en les pàgines 1036 i s. d'aquest capítol. Resulten o no exempts aquests valors han d'incloure's en l'apartat que corresponguen de la declaració, i es valoraran d'acord amb les regles següents:

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 participacions en el capital social o en el fons patrimonial de les institucions d'inversió col·lectiva negociades en mercats organitzats **han de computar-se pel seu valor liquidatiu a la data de meritació de l'Impost** (31 de desembre), i s'han de valorar els actius inclosos en el balanç d'acord amb les normes que es regulen en la seua legislació específica, i seran deduïbles les obligacions amb tercers.

Per a facilitar la correcta aplicació d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als seus socis, associats o partícips un certificat en el qual conste la valoració de les seues respectives accions i participacions.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques, negociades en mercats organitzats

Les accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol entitats jurídiques, negociades en mercats organitzats que han de declarar-se en aquest apartat **es computaran pel seu valor de negociació mitjà en el quart trimestre de cada any.**

A aquests efectes, relació de valors negociats en mercats organitzats, amb el seu valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 2016, a l'efecte de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni de l'any 2016 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes s'arreplega en l'ordre HFP/145/2017, de 20 de febrer (BOE del 24).

■ **Important:** *quan es tracte de subscripció de noves accions no admeses encara a cotització oficial, emeses per entitats jurídiques que cotitzen en mercats organitzats, es prendrà com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins del període de subscripció.*

En els supòsits d'ampliacions de capital pendent de desemborsament, la valoració de les accions es farà d'acord amb les normes anteriors, com si estigueren totalment desemborsades, incloent-hi 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 participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva no negociades en mercats organitzats **s'efectuarà pel seu valor liquidatiu en la data del meritació de l'Impost**, valorant els actius inclosos en el balanç d'acord amb les normes que s'inclouen en la seua legislació específica i si són deduïbles les obligacions amb tercers.

Per a facilitar la correcta aplicació d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als seus socis, associats o partícips un certificat en el qual conste la valoració de les seues respectives accions i participacions.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques no negociades en mercats organitzats, incloent-hi les participacions en el capital social de les cooperatives

Participacions en el capital social de cooperatives

La valoració de les participacions dels socis o associats en el capital social de les cooperatives es determinarà en funció de l'**import total de les aportacions socials desemborsades**, obligatòries o voluntàries, resultant de l'últim balanç aprovat, **amb deducció, si és el cas, de les pèrdues socials no reintegrades.**

Participacions en el capital social d'altres entitats

La valoració de les esmentades accions i participacions, s'efectuarà segons el **valor teòric resultant de l'últim balanç aprovat**, sempre que aquest, bé de manera obligatòria o voluntària, haja sigut sotmés a revisió i verificació i que l'**informe d'auditoria resulte favorable.**

En cas que el balanç no haja sigut degudament auditat o l'informe d'auditoria no resulte favorable, la valoració es farà **pel valor més gran dels tres següents**:

- Valor nominal.
- Valor teòric resultant de l'últim balanç aprovat.
- Valor resultant 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 del meritació de l'Impost (31 de desembre). Dins dels beneficis es computaran els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloent-ne les de regularització o d'actualització de balanços. Per al càlcul d'aquesta capitalització pot utilitzar-se 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 cada un dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'Impost

Per a la correcta aplicació d'aquestes regles de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als seus socis, associats o partícips, certificats que continguin les valoracions de les seues respectives accions i participacions.

6. Assegurances de vida (art. 17.1 Llei Impost Patrimoni)

Les assegurances de vida contractades pel contribuïent, encara que el beneficiari siga un tercer, **es computaran pel seu valor de rescat en el moment de la meritació de l'Impost** (31 de desembre). L'esmentat valor haurà de ser facilitat per l'entitat asseguradora.

7. Rendes temporals o vitalícies (art. 17.2 Llei Impost Patrimoni)

La valoració de les rendes temporals o vitalícies constituïdes com a conseqüència de l'entrega d'un capital, bé siga en diners, béns mobles o immobles, la titularitat de la qual corresponga al declarant haurà de realitzar-se **pel resultat de capitalitzar l'anualitat al tipus d'interés legal dels diners vigents a la data de meritació d'aquest impost** (31 de desembre) i prenent del capital resultant aquella part que, segons les regles establides per a valorar els usdefruits, corresponga a l'edat del rendista, si la renda és vitalícia, o a la duració de la renda, si és temporal. ⁽¹³⁾ Per a l'exercici 2016 el tipus d'interés legal dels diners ha sigut fixat en el 3 per 100.

Quan l'import de la renda no es quantifique en unitats monetàries, la valoració s'obtindrà capitalitzant la quantitat de 7.455,14 euros, import de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) per a l'any 2016.

Exemple:

El senyor M.P.S., de 60 anys a 31 de desembre de 2016, va transmetre el pis en el qual residia a canvi d'una renda vitalícia de 12.000 euros anuals. L'interés legal dels diners en 2015 va ser del 3,50 per 100.

Determine el valor pel qual aquesta renda vitalícia ha de declarar-se en l'Impost sobre el Patrimoni.

⁽¹³⁾ Les regles de valoració dels usdefruits poden consultar-se en l'apartat 10 "Drets reals d'ús i gaudi, excloent-ne els que, si és el cas, recaiguen sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu", que es comenta en la pàgina següent d'aquest capítol.

Solució:

Capitalització de la renda que es percep:

$$12.000 \times (100 \div 3) = 400.000 \text{ euros.}$$

S'aplica el percentatge que li corresponga a l'usdefruit vitalici en funció de l'edat del rendista:

$$(89 - 60) = 29\%$$

Valor de la renda vitalícia:

$$29\% \text{ de } 400.000 = 116.000 \text{ euros}$$

8. Vehicles, joies, pells de caràcter sumptuari, embarcacions i aeronaus (art. 18 Llei Impost Patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen les joies, pells de caràcter sumptuari, automòbils, vehicles de dues o tres rodes la cilindrada dels quals siga igual o superior a 125 centímetres cúbics, embarcacions de recreació o d'esports nàutics, avions, avionetes, velers i la resta d'aeronaus la titularitat dels quals corresponga al declarant.

La valoració d'aquests béns s'efectuarà pel seu valor de mercat en la data del meritació de l'Impost (31 de desembre).

Per a determinar el valor de mercat podran utilitzar-se les taules de valoració de vehicles usats aplicables en la gestió de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, Impost sobre Successions i Donacions i Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport, incloses per a 2016 en l'ordre HAP/2763/2015, de 17 de desembre (BOE del 21).

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, escultures, dibuixos, gravats, litografies o altres d'anàlegs, sempre que en tots els casos es tracte d'obres originals.

Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, excloent-ne els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques fonamentals dels quals no hagueren sigut alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els cent últims anys.

La valoració d'aquests béns s'efectuarà pel seu valor de mercat a la data de meritació de l'Impost (31 de desembre).

- **Important:** *els objectes d'art i les antiguitats que tinguin la consideració d'exempts de l'Impost ⁽¹⁴⁾ no han d'incloure's en la declaració.*

10. Drets reals d'ús i gaudi (excloent-ne els que, si és el cas, recaiguen sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu) (art. 20 Llei Impost Patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen els drets reals d'ús i gaudi, excepte els que recaiguen sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu, així com els drets sobre béns immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules semblants, quan els esmentats contractes no comporten la titularitat parcial de l'immoble.

⁽¹⁴⁾ La relació d'objectes d'art i antiguitats exempts es conté en la pàgina 1032 d'aquest capítol.

Usdefruit temporal. El seu valor s'estimarà proporcionalment respecte del valor total del bé, quant a un 2 per 100 per cada període d'un any que quede de vigència de l'usdefruit, sense excedir el 70 per 100.

Per consegüent, per a determinar el valor dels usdefruits temporals s'aplicarà sobre el valor total del bé el percentatge que resulte de l'operació següent:

$$(2 \times \text{nre. anys que queden de vigència}) \%, \text{ amb un màxim del } 70\%$$

Usdefruit vitalici. El seu valor s'estimarà partint del 70 per 100 del valor total del bé, quan l'usufructuari tinga menys de 20 anys, i es minorarà aquest percentatge en un 1 per 100 per cada any en el qual se supere aquesta edat, fins a un mínim del 10 per 100 del valor total del bé.

Per consegüent, el valor dels usdefruits vitalicis serà la quantitat que s'obtinga d'aplicar sobre el valor total del bé el percentatge que resulte de l'operació següent:

$$(89 - \text{edat de l'usufructuari a 31 de desembre}) \%, \text{ amb mínim del } 10\% \text{ i màxim del } 70\%$$

Drets d'ús i habitació. Es computaran pel valor que resulte d'aplicar sobre el 75 per 100 del valor dels béns sobre els quals van ser imposats tals drets, les regles corresponents a la valoració dels usdefruits temporals o vitalicis, segons el cas.

Drets d'aprofitament per torn de béns immobles. Es valoraran pel seu preu d'adquisició, siga quina siga la seua naturalesa.

Exemple:

El senyor M.T.S. 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 a 31 de desembre de 2015 és de 25 anys.

Determine el valor de l'usdefruit vitalici a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni.

Solució:

- 1.- Determinació del percentatge aplicable en funció de 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, siga quina siga la seua duració, ha d'efectuar-se aplicant els criteris continguts en 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 del 20 d'octubre).

D'acord amb allò que s'ha disposat en aquest article i com a norma general, el valor de la concessió es fixarà per l'aplicació de la regla o regles que, en atenció a la naturalesa de les obligacions imposades al concessionari, resulten aplicables de les que s'indiquen a continuació:

Regles generals de valoració

a) Si l'Administració assenyala una quantitat total en concepte de preu o cànon, que haja de satisfer el concessionari, per l'import d'aquesta.

b) Si l'Administració assenyala un cànon, preu, participació o benefici mínim que haja de satisfer el concessionari periòdicament i la duració de la concessió no és superior a un any, per la suma total de les prestacions periòdiques. Si la duració de la concessió és superior a l'any, capitalitzarà el 10 per 100 la quantitat anual que satisfaga el concessionari.

Quan per a l'aplicació d'aquesta regla s'haja de capitalitzar una quantitat anual que siga variable com a conseqüència, exclusivament, de l'aplicació de clàusules de revisió de preus, que prenguen com a referència índexs objectius de la seua evolució, es capitalitzarà la corresponent al primer any. Si la variació depén d'altres circumstàncies, la raó matemàtica de la qual es conega en el moment de l'atorgament de la concessió, la quantitat a capitalitzar serà la mitjana anual del que el concessionari haurà de satisfer durant la vida de la concessió.

c) Quan el concessionari estiga obligat a revertir a l'Administració béns determinats, es computarà el valor net comptable estimat d'aquests béns a la data de la reversió, més les despeses previstes per a la reversió. Per al càlcul del valor net comptable dels béns s'aplicaran les taules d'amortització aprovades a l'efecte de l'Impost sobre Societats en el percentatge mitjà resultant d'aquestes.

Regles especials de valoració

En els casos especials en els quals, per la naturalesa de la concessió, el valor no puga fixar-se per les regles exposades anteriorment, aquest es determinarà i s'ajustarà a les regles següents:

a) Aplicant al valor dels actius fixos afectes a l'explotació, ús o aprofitament del qual es tracte, un percentatge del 2 per 100 per cada any de duració de la concessió, amb el mínim del 10 per 100 i sense que el màxim puga excedir el valor dels actius.

b) Si no hi ha una valoració anterior, es prendrà l'assenyalada per la respectiva Administració pública.

c) Si no hi ha les regles anteriors, pel valor declarat pels interessats, sense perjudici del dret de l'Administració per a procedir a la seua comprovació pels mitjans previstos en 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 tercers que no es troben afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, **han de computar-se pel seu valor d'adquisició.**

Si els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial adquirits a tercers es troben afectes a l'exercici d'activitats empresarials o professionals, han de declarar-se en l'apartat corresponent als béns i drets afectes a activitats econòmiques.

13. Opcions contractuals (art. 23 Llei Impost Patrimoni)

En aquest apartat s'inclouran les opcions contractuals la titularitat de les quals corresponga al declarant, derivades de contractes que faculden una persona perquè, al seu arbitri i dins d'un temps màxim pactat, puga decidir sobre el perfeccionament d'un contracte principal (generalment de compravenda) davant d'una altra persona que, de moment, queda vinculada a suportar els resultats d'aquesta lliure decisió del titular del dret d'opció.

Les opcions contractuals es valoren pel preu especial convingut i, si no n'hi ha aquest, o si és menor, pel 5 per 100 de la base sobre la qual es liquidarien, a l'efecte de l'Impost sobre trans-

missions patrimonials i actes jurídics documentats, els contractes sobre els quals recaiguen aquestes opcions.

14. Altres béns i drets de contingut econòmic (art. 24 Llei Impost Patrimoni)

Els béns i drets de contingut econòmic no previstos en els apartats anteriors **es valoraran pel preu de mercat** a la data de la meritació de l'Impost, 31 de desembre.

Deutes deduïbles (art. 25 Llei Impost Patrimoni)

Tenen la consideració de deutes deduïbles en l'Impost sobre el Patrimoni les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminueixen el valor dels respectius béns o drets, així com els deutes i obligacions personals dels quals haja de respondre el subjecte passiu.

Els deutes només seran deduïbles quan estiguen degudament justificats, sense que en cap cas siguin deduïbles els interessos.

Els deutes es valoraran pel seu nominal en la data de meritació de l'Impost (31 de desembre).

No seran objecte de deducció

a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estiga obligat a pagar el deute, per haver-se exercitat el dret contra el debitor principal i resultar aquest fallit. En cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no podran deduir-se fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.

b) L'hipoteca que garantisca el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sense perjudici que sí que ho siga el preu ajornat o deute garantit.

c) Les càrregues i gravàmens que corresponguen a béns exempts d'aquest impost, ni els deutes contractats per a la seua adquisició.

Quan l'exempció siga parcial, com passa en els supòsits en els quals el valor de l'habitatge habitual siga superior a 300.000 euros, serà deduïble, si és el cas, la part proporcional dels deutes que corresponga a la part no exempta del bé o dret de la qual es tracte.

Supòsit especial: deutes relacionats amb béns i drets afectes

La inclusió d'aquests deutes junts amb els restants deutes deduïbles només pertocarà quan concórreguen les circumstàncies següents:

- Quan els elements patrimonials afectes a activitats empresarials i professionals no estiguen exempts de l'Impost sobre el Patrimoni.
- Quan el subjecte passiu no porte una comptabilitat ajustada al Codi de Comerç.

■ **Important:** *en els supòsits d'obligació real de contribuir, només seran deduïbles les càrregues i gravàmens que afecten els béns i drets que radiquen en territori espanyol o que puguin exercitar-se o hagueren de complir-se en aquest, així com els deutes per capitals invertits en els indicats béns.*

Patrimoni net (base imposable) (art. 9 Llei Impost Patrimoni)

Aquesta magnitud està constituïda per la diferència algebraica entre l'import del patrimoni brut i la totalitat dels 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, 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), estableix en l'article 47 que les comunitats autònomes podran assumir en l'Impost sobre el Patrimoni, entre altres competències normatives, les relatives a la determinació del mínim exempt.

En conseqüència, la base imposable es reduirà, exclusivament en el supòsit d'obligació personal de contribuir, en l'import que haja sigut aprovat per la comunitat autònoma en concepte de mínim exempt.

Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt, la base imposable es reduirà en 700.000 euros, quantia establida a aquests efectes en l'article 28 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

L'import del mínim exempt aplicable en 2016 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 ⁽¹⁵⁾: l'import del mínim exempt es fixa en 400.000 euros.
- Catalunya ⁽¹⁶⁾: l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros.
- Extremadura ⁽¹⁷⁾

Amb caràcter general, l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros

No obstant això, per als contribuents que siguin discapacitats físics, psíquics o sensorials, els imports següents de mínim exempt, en funció del seu grau d'invalidesa:

- a) 600.000 euros, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 33 i inferior al 50 per 100
- b) 700.000 euros, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 50 i inferior al 65 per 100
- c) 800.000 d'euros, si el grau d'invalidesa és igual o superior al 65 per 100.

⁽¹⁵⁾ Article 150-2 de la Llei 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 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).

⁽¹⁶⁾ 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.U del Decret 7/2012, de 27 de desembre, de mesures urgents en matèria fiscal que afecten l'Impost sobre el Patrimoni (DOGC 28-12-2012).

⁽¹⁷⁾ 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), modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per Llei 8/2016, de 12 de desembre, de mesures tributàries, patrimonials, financeres i administratives de la Comunitat Autònoma d'Extremadura (DOE 14-12- 2016; BOE 09-01-2017),

- Comunitat Valenciana (18)

Amb caràcter general, l'import del mínim exempt es fixa en 600.000 euros

No obstant això, per als contribuents amb discapacitat psíquica, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 33 per cent, i per a contribuents amb discapacitat física o sensorial, amb un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per cent, l'import del mínim exempt s'eleva a 1.000.000 euros.

Per a subjectes passius no residents que tributen per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir

El mínim exempt per import de 700.000 serà aplicable en cas de subjectes passius no residents que tributen per obligació personal de contribuir i als subjectes passius sotmesos a l'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 corresponga 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 gravarà aplicant sobre el seu import l'escala de l'Impost aprovada per la comunitat autònoma de residència del subjecte passiu o, si aquesta no l'ha aprovada, l'escala establida amb caràcter general en la Llei de l'Impost.

Escala de gravamen aplicables en l'exercici 2016

Per a l'exercici 2016 resulten d'aplicació 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 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	d'ara en avant	2,5

(18) Article 8 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 restants tributs cedits (DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998) que es declara vigent i es modifica, amb efectes des de l' de gener de 2016, per l'article 46 de la Llei 10/2015, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correccions d'errors de 19-01-2016, 08-02-2016 i 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correccions d'errors 04-03-2016 i 23-03-2016).

(*) La Comunitat Autònoma de Cantàbria ha aprovat la seua escala autonòmica aplicable inclosa actualment en l'article 4 de 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 conté l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Tarifes autonòmiques

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
modificació 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	1,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	d'ara en avant	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	d'ara en avant	3,00

Comunitat Autònoma de
les Illes Balears
(article 9 Decret
Legislatiu 1/2014)

Base liquidable fins a 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	d'ara en avant	3,45

**Comunitat Autònoma
d'Extremadura
(article 13 Decret
Legislatiu 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	d'ara en avant	3,75

**Comunitat Autònoma de
Catalunya
(article únic. 2 Decret
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	d'ara en avant	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	d'ara en avant	3,03

**Comunitat Autònoma de
la Regió de Múrcia
(article 13 Decret
Legislatiu 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	d'ara en avant	3,00

Comunitat Valenciana
(article 9 Llei 13/1997,
última modificació
Llei 10/2015)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	d'ara en avant	3,12

Regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat (art. 32 Llei Impost Patrimoni)

Els subjectes passius sotmesos a l'Impost per obligació personal de contribuir que siguen titulars de béns o drets situats o que puguen exercitar-se o hagen de complir-se en un estat amb el qual Espanya tinga subscrit un conveni bilateral per a evitar la doble imposició, en la virtut de la qual els esmentats elements patrimonials estan exempts de l'Impost espanyol, però poden ser tinguts en compte per a calcular l'impost corresponent als restants elements patrimonials, hauran de determinar la quota íntegra d'acord amb el procediment següent:

- **El valor dels béns i drets exempts**, determinat d'acord amb les regles de valoració de l'impost minorat, si és el cas, en el valor de les càrregues, gravàmens i deutes corresponents a aquests que, si no hi ha aquesta exempció, tindrien la consideració de fiscalment deduïbles, **haurà de sumar-se a l'import de la base liquidable**, a fi de determinar la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen.
- **Una vegada obtinguda la quota resultant, es determina el tipus mitjà de gravamen.** L'esmentat tipus mitjà de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota entre la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen.
- **Una vegada obtingut aquest tipus mitjà, aquest s'aplicarà exclusivament sobre la base liquidable**, sense incloure els béns i drets exempts, excepte per a determinar el tipus de gravamen, també denominats elements exempts amb progressivitat.

Exemple:

El senyor L.G.C., resident a la Comunitat Autònoma de Galícia, presenta les dades següents en la seua declaració de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2016:

- Base liquidable: 356.900 euros.
- Béns i drets exempts, excepte per a determinar el tipus de gravamen aplicable: 68.000 euros.

Determine l'import de la quota íntegra.

Solució:

1. **Determinació de la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen:**
Aquesta magnitud és el resultat de sumar la base liquidable i el valor net dels béns i drets exempts, excepte per a determinar el tipus de gravamen aplicable a la resta del patrimoni. És a dir, 356.900 + 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
Resta: 90.647,12 al 0,61% 552,95
Quota resultant (suma) 1.555,71

Solució (continuació):

3. Determinació del tipus mitjà de gravamen: $(1.555,71 \div 424.900,00) \times 100 = 0,37\%$
4. Obtenció de la quota íntegra.

$$\text{Quota íntegra} = 356.900 \times 0,37\% = 1.320,53 \text{ euros.}$$

Fase 4a. Determinació de la quota a ingressar**Límit de quota íntegra i quota mínima de l'Impost sobre el Patrimoni**

(art. 31 Llei Impost Patrimoni)

Exclusivament 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 podrà excedir 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 reflectides en les caselles **499 i 500** de la pàgina 15 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016.

L'import de les bases imposables, general i de l'estalvi, de l'IRPF és la suma de les quantitats reflectides en les caselles **392 i 405** de la pàgina 12 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016.

- **A l'efecte de determinar l'import de la base imposable de l'estalvi de l'IRPF, hauran d'aplicar-se les regles següents:**

a) No es tindrà en compte la part de l'esmentada base imposable de l'estalvi que corresponga al saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials obtinguts per transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores realitzades en aquests amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió, l'import de la qual es consignarà en la casella **32** de la pàgina 10 de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni.

Per a determinar aquest import haurà de calcular-se, en primer lloc, el saldo net dels guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici que deriven 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, es consignarà zero en la casella **32**. Si el saldo és positiu, hauran de prendre's en consideració el saldo net positiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables en 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi (casella **384** de la pàgina 11 de la declaració de l'IRPF) i, si és el cas, la compensació dels saldos següents:

- Saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari imputables a 2016 a integrar en la base imposable de l'estalvi (amb el límit del 15 per 100 saldo net positiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables en 2016) [casella **393**]
- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a 1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi [casella **394**]
- 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 2012 a 2014 pendents de compensació a 1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi [casella **395**]
- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendents de compensació a 1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi [casella **396**]

- Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents, de 2012 a 2014 pendents de compensació a l'1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi [casella 397]

- Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari de 2015, pendents de compensació a 1 de gener de 2016, a integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 15 per 100 del saldo net positiu dels guanys i pèrdues patrimonials imputables al 2016 [casella 398]

Si la diferència entre l'import de la casella 384 i els de la suma de les caselles 393, 394, 395, 396, 397 i 398 és igual a zero, en la casella 32 de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni es consignarà zero.

Si la diferència entre l'import de la casella 384 i els de la suma de les caselles 393, 394, 395, 396, 397 i 398 és positiva, i el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió ($G + P > 1$) és igual o superior a l'import consignat en la casella 384 de la declaració de l'IRPF, en la casella 32 de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni es consignarà la diferència entre les quantitats consignades en les caselles 384 i els de la suma de les caselles 393, 394, 395, 396, 397 i 398 de la declaració de l'IRPF.

Si la diferència entre els imports de la casella 384 i els de la suma de les caselles 393, 394, 395, 396, 397 i 398 és positiva, i el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió ($G + P > 1$) és inferior a l'import consignat en la casella 384 de la declaració de l'IRPF, en la casella 32 de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni es consignarà la quantitat resultant de l'operació següent.

$$\frac{G + P > 1}{\text{Casella 384}} \times (\text{casella 384} - \text{casella 393} - \text{casella 394} - \text{casella 395} - \text{casella 396} - \text{casella 397} - \text{casella 398})$$

b) Se sumarà l'import dels dividendes i participacions en beneficis obtinguts per societats patrimonials, siga quina siga l'entitat que repartisca els beneficis obtinguts per les esmentades societats patrimonials. (19)

• **A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF, no es tindrà en compte:**

- **La part d'aquesta quota corresponent al saldo positiu de les obtingudes per les transmissions d'elements patrimonials** adquirits o de millores realitzades en aquests amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió, l'import dels quals es consignarà en la casella 35 de la pàgina 10 de la declaració de l'Impost sobre el Patrimoni i que és el resultat de l'operació següent:

$$\text{Casella 35} = \frac{\text{Quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (caselles 494 + 495)}}{\text{Base imposable de l'estalvi (casella 405)}} \times \text{casella 32}$$

• **A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'Impost sobre el Patrimoni, no es tindrà en compte la part de la quota íntegra corresponent a elements patrimonials que, per la seua naturalesa o destinació, no siguin susceptibles de generar rendiments gravats en l'IRPF.** Com a exemple d'aquests elements patrimonials poden citar-se, entre d'altres, els objectes d'art i antiguitats, joies, embarcacions i automòbils d'ús privat, sòl no edificat, etc.

(19) D'acord amb el que disposa 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 participacions en beneficis percebuts 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 ingress a compte d'aquest impost.

La magnitud de quota íntegra corresponent a béns improductius (CIBI) pot determinar-se utilitzant la fórmula següent:

$$\text{CIBI} = \frac{\text{EPN} \times \text{Quota íntegra}}{\text{Base imposable}}$$

Sent CIBI la quota íntegra corresponent a béns improductius i EPN el valor net dels elements patrimonials no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF. És a dir, el valor de tals béns o drets minorat, si és el cas, en l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquests i la part proporcional dels deutes que, si són igualment deduïbles, no estiguen vinculats a cap element patrimonial concret.

Si es produeix un excés del límit del 60 per 100, aquest excés haurà de ser reduït en la quota de l'Impost sobre el Patrimoni, sense que la reducció pugui excedir el 80 per 100 d'aquesta quota. És a dir, s'estableix una **quota mínima no reductible** en l'Impost sobre el Patrimoni equivalent al 20 per 100 de la quota íntegra d'aquest impost.

■ **Important:** *el límit de quotes que estableix l'article 31.1 de la Llei 19/1991 no resulta aplicable als no Residents que hagen optat d'acord amb el que preveu l'article 5.1.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni (BOE de 7 de juny), per l'obligació personal de contribuir en aquest impost, perquè per no tributar 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

Quan els components d'una unitat familiar hagen optat per la tributació conjunta en l'IRPF, el límit de les quotes íntegres conjuntes d'aquest impost i de la de l'Impost sobre el Patrimoni, es calcularà acumulant les quotes íntegres meritades pels components de la unitat familiar en l'Impost sobre el Patrimoni. Si és el cas, la reducció que pertoque practicar es prorratejarà entre els subjectes passius en proporció a les seues respectives quotes íntegres en l'Impost sobre el Patrimoni.

Exemple:

El senyor J.B.A., solter i resident a Toledo, presenta les dades fiscals següents corresponents a les seues declaracions de l'IRPF i de l'Impost sobre el Patrimoni (IP) en l'exercici 2016.

- 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.....	12.407,00
- Quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF.....	380,00
- Base imposable de l'Impost sobre el Patrimoni (IP).....	8.000.000,00
- Quota íntegra de l'Impost sobre el Patrimoni.....	112.354,37

Determine l'import a ingressar per l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2016, 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 ascendeix a 1.000 euros, i que el valor net dels elements patrimonials declarats no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF ascendeix 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 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	12.407,00
- Quota íntegra estatal i autonòmica de l'estalvi de l'IRPF a l'efecte del límit (1)	190,00
Suma de quotes íntegres de l'IRPF (12.407,00 + 190,00)	12.597,00
Suma de quotes íntegres de l'IRPF i IP (12.597,00 + 108.843,30)	121.440,30
- 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 IRPF	1.000,00 (2)
- Reducció teòrica a efectuar en la quota íntegra de l'Impost sobre el Patrimoni (121.440,30 - 30.600,00)	90.840,30
- Límit màxim de reducció de la quota íntegra patrimoni: (80% s/112.354,37)	89.883,50
Quota a ingressar 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 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, $(380 \div 2.000) \times 1.000 = 195$ 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 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 a 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 redueïble de 956,80 euros, que és la diferència entre la reducció teòrica (90.840,30) i el límit màxim de reducció (89.883,50).

Deducció per impostos satisfets a l'estranger (art. 32 Llei Impost Patrimoni)

En cas d'obligació personal de contribuir i, sense perjudici del que disposen els tractats o convenis internacionals, de la quota d'aquest impost es deduirà, per raó de béns que radiquen i drets que pogueren exercitar-se o hagueren de complir-se fora d'Espanya, la quantitat menor de les dues següents:

- a) L'import efectiu d'allò que s'ha satisfet a l'estranger per raó de gravamen de caràcter personal que afecte els elements patrimonials computats en l'Impost.
- b) El resultat d'aplicar sobre la part de base liquidable gravada a l'estranger el tipus mitjà efectiu de gravamen de l'Impost.

El tipus mitjà efectiu de gravamen (TMG) és el resultat 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'expressarà amb dos decimals. El tipus mitjà efectiu de gravamen es determina d'acord amb la fórmula següent:

$$TMG = \frac{\text{Quota íntegra} \times 100}{\text{Base liquidable}}$$

La determinació de la part de base liquidable gravada a l'estranger (BLE) es determinarà de la manera següent:

1r Del valor de l'element patrimonial situat a l'estranger es restarà l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquest, així com la part proporcional dels deutes que, si són igualment

deduïbles, no estiguen vinculats a cap element patrimonial, i s'obtindrà d'aquesta manera l'import patrimonial net corresponent a aquest element (PN).

2n L'import patrimonial net així determinat (PN) es minora en la part proporcional de la reducció per mínim exempt. Aquesta operació pot representar-se amb la fórmula següent:

$$\text{BLE} = \frac{\text{PN} \times \text{Base liquidable}}{\text{Base imposable}}$$

■ **Atenció:** quan el subjecte passiu dispose de més d'un bé o dret situat fora d'Espanya, el càlcul de la deducció es farà de manera individual per a cada bé o dret, i es traslladarà a la casella **41** de la pàgina 10 de la declaració la suma dels imports que prevalguen en tots i cada un dels càlculs individuals realitzats.

Exemple:

La senyora V.G.C., resident a Àvila, presenta les dades següents en la seua declaració de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2016:

- Base imposable	1.450.000,00
- Base liquidable	750.000,00
- Quota íntegra	3.240,36

En la seua declaració ha inclòs un immoble situat a l'estranger del qual és titular i el preu d'adquisició del qual va ser de 200.000 euros. De l'esmentat import, 40.000 euros estan pendents de pagament a 31-12-2016. Per raó de gravamen de caràcter personal que afecta el citat immoble, ha satisfet a l'estranger 350 euros corresponents a l'exercici 2016.

En l'apartat corresponent a deutes deduïbles de la seua declaració de l'Impost sobre el Patrimoni únicament figuren els 40.000 euros corresponents a l'immoble.

Determine l'import de la deducció corresponent a impost satisfet a l'estranger.

Solució:

1r	Impost efectivament satisfet 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
3r	Import de la deducció (la menor 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 corresponents a aquest, que són els únics deutes que consten en l'apartat corresponent de la declaració: 200.000 - 40.000 = 160.000 euros. Una vegada determinat el valor net de l'immoble, aquest 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 de la manera 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 drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable, figura algun situat o que haja d'exercitar-se o complir-se a Ceuta i Melilla i les seues dependències, la quota de l'Impost es bonificarà en el 75 per 100 de la seua part que proporcionalment corresponga als esmentats béns o drets.

Aquesta bonificació no serà aplicable als no Residents en aquestes ciutats, excepte pel que fa als valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i amb objecte social en les esmentades places, o quan es tracte d'establiments permanents situats en aquestes.

La part de la quota sobre la qual s'aplica la bonificació pot calcular-se dividint el valor net corresponent als béns i drets situats a Ceuta i Melilla i les seues dependències (VN) entre la base imposable i multiplicar aquest quocient per la quota íntegra. És a dir:

VN x Quota íntegra

Base imposable

Exemple:

El senyor S.M.G., resident a Màlaga, presenta les dades següents en la seua declaració de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2016:

- Base imposable	1.400.000,00
- Base liquidable	700.000,00
Dins dels elements patrimonials declarats estan computats, entre d'altres, els següents:	
- Local comercial situat a Ceuta el valor net del qual ascendeix a	195.000,00
- Accions de la SA "X", domiciliada i amb objecte social exclusiu a Ceuta, el valor net del qual ascendeix a	100.000,00

Determine l'import que corresponga 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 a ingressar (3.385,01 - 181,34)	3.203,67

- (1) Vegeu l'escala de gravamen aplicable a la Comunitat Autònoma d'Andalusia. Pàgina 1054 d'aquest capítol.
- (2) Com que no és resident a Ceuta o Melilla, el contribuent no té dret a practicar bonificació pel local.
- (3) La part de quota íntegra corresponent a les accions d'SA "X", es determina per mitjà de l'operació següent:
(100.000 x 3.385,01) ÷ 1.400.000.

Bonificacions autonòmiques

En aquest exercici, s'han establert les bonificacions autonòmiques següents de la quota de l'Impost sobre el Patrimoni, que podran ser aplicades pels subjectes passius residents en els seus respectius territoris que complisquen les condicions i requisits, establerts per les corresponents normes autonòmiques, que en cada cas 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 a l'aplicació d'aquesta bonificació

Tindran dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars del patrimoni protegit regulat en 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 i límit de la bonificació

El 99 per 100 de la part de quota que proporcionalment corresponga al valor net dels béns i drets inclosos en el patrimoni protegit dels contribuents amb discapacitat pels quals el subjecte passiu tinga dret a la bonificació (casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració), amb un límit de 300.000 euros.

Per a la resta del patrimoni, no cabrà cap bonificació.

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat (art. 16 Decret legislatiu 2/2014)

Requisits per a l'aplicació d'aquesta bonificació

El contribuent tindrà dret a aquesta bonificació per aquells béns o drets de contingut econòmic que computats per a la determinació de la base imposable formen 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 quota minorada que proporcionalment corresponga al valor net dels béns i drets pels quals el subjecte passiu tinga 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 a l'aplicació d'aquesta bonificació

Tindran dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars de ple domini dels béns de consum cultural als quals fa referència a 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 les persones físiques o jurídiques de productes culturals com les obres de creació artística, pictòriques o escultòriques, en qualsevol dels seus formats, que siguin originals i que l'artista haja 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 corresponguen als béns i drets pels quals el subjecte passiu tinga 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 a l'aplicació d'aquesta bonificació

- a) Que en 2016 el subjecte passiu tinga la seua residència habitual en aquesta comunitat autònoma.
- b) Que entre els elements patrimonials integrants de la base imposable de l'Impost s'hagen inclòs béns i/o drets que formen part del patrimoni 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).

També pot aplicar-se la bonificació als béns o drets de contingut econòmic que formen part del patrimoni protegit constituït a l'empara de la Llei 25/2010, de 29 de juliol, del llibre segon del Codi Civil de Catalunya, relatiu a la persona i la família, en els termes que preveu l'article 2 de la Llei 7/20104, en la redacció donada per l'article 1 de la Llei 2/2016, de 2 de novembre.

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de quota minorada que proporcionalment corresponga al valor net dels béns i drets pels quals el subjecte passiu tinga 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 corresponga proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposen d'un instrument d'ordenació degudament aprovat 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 a l'aplicació d'aquesta bonificació

- a) Que en 2015 el subjecte passiu tinga la seua residència habitual en aquesta comunitat autònoma.
- b) Que entre els elements patrimonials integrants de la base imposable de l'Impost s'hagen inclòs béns i/o drets de contingut econòmic als quals es van aplicar les deduccions en la quota íntegra autonòmica de l'IRPF relatives a la creació d'empreses noves o ampliació de l'activitat d'empreses de recent creació, o inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Aquesta bonificació només serà aplicable sobre la part del valor dels béns o drets que s'haja pres en consideració per a determinar l'import de les deduccions autonòmiques de manera que, si el contribuent per a la totalitat de les quantitats invertides en l'exercici s'ha aplicat dues deduccions distintes (per a unes quanties la deducció estatal i per a altres alguna de les deduccions autonòmiques), només serà aplicable la deducció en l'Impost sobre el Patrimoni en la part corresponent al valor de la inversió que s'haja 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 proporcionalment corresponga als esmentats béns o drets.

Pèrdua de la bonificació

L'incompliment dels requisits previstos en les deduccions de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques determinarà 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 corresponga per aquesta bonificació es consignarà en la casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració.

No s'aplicarà 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)

Després de les deduccions i bonificacions regulades per la normativa de l'Estat, el contribuent tindrà dret a aplicar, sobre la quota resultant, una bonificació autonòmica del 50 per 100 d'aquesta quota, si aquesta és positiva.

No s'aplicarà 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 en les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2014

Advertència:

Els textos que s'ofereixen en l'apèndix normatiu estan destinats al seu ús com a instrument documental. L'Agència Tributària no es fa responsable del seu contingut. Aquests textos no tenen cap validesa jurídica. Per a fins jurídics consulte els textos publicats en els butlletins i diaris oficials.

LLEI 19/1991, DE 6 DE JUNY, DE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI.

(BOE DE 7 DE JUNY I CORRECCIÓ D'ERRORS DE 2 D'OCTUBRE)

CAPÍTOL PRIMER

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 en els termes que preveu aquesta llei.

A l'efecte d'aquest impost, constituirà el patrimoni net de la persona física el conjunt de béns i drets de contingut econòmic dels quals siga titular, amb deducció de les càrregues i els gravàmens que disminueixen el seu valor, així com dels deutes i les obligacions personals de les quals haja de respondre.

Article 2. Àmbit territorial

U. L'Impost sobre el Patrimoni s'aplicarà a tot el territori espanyol, sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents en els territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o convenis internacionals que hagen passat a formar part de l'ordenament intern.

Dos. La cessió de l'impost a les comunitats autònomes es regirà pel que disposen les normes reguladores de la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes i tindrà l'abast i les condicions que per a cada una d'aquestes establisca la seua específica Llei de cessió.

CAPÍTOL II

Fet imposable

Article 3. Fet imposable

Constituirà el fet imposable de l'impost la titularitat pel subjecte passiu, en el moment de la meritació, del patrimoni net al qual es refereix el paràgraf segon de l'article 1 d'aquesta llei. Es presumirà que formen part del patrimoni els béns i drets que hagen pertangut al subjecte passiu en el moment de l'anterior meritació, excepte prova de transmissió o pèrdua patrimonial.

Article 4. Béns i drets exempts

Estaran exempts d'aquest impost:

U. Els béns integrants del patrimoni històric espanyol, inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o en l'Inventari General de Béns Mobles, al qual es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, així com els compresos en la disposició addicional segona de l'esmentada llei, sempre que en aquest últim cas hagen sigut qualificats com a Béns d'Interés Cultural pel Ministeri de Cultura i inscrits en el registre corresponent.

No obstant això, en el supòsit de zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, l'exempció no abastarà qualsevol classe de béns immobles ubicats dins del perímetre de delimitació, sinó, exclusivament, els que reunisquen les condicions següents:

En zones arqueològiques, els inclosos com a objecte d'especial protecció en l'instrument de planejament urbanístic al qual es refereix l'article 20 de la Llei 16/1985, de 25 de juny.

En llocs o conjunts històrics, els que compten amb una antiguitat igual o superior a cinquanta anys i que estiguen inclosos en el catàleg previst en 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 hageren sigut qualificats i inscrits d'acord amb el que estableixen les seues normes reguladores.

Tres. Els objectes d'art i antiguitats el valor dels quals siga inferior a les quantitats que s'establisquen a l'efecte del que preveu l'article 26.4 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol.

Gaudiran així mateix d'exempció:

a) Els objectes d'art i antiguitats compresos en l'article 19, quan hageren sigut cedits pels seus propietaris en depòsit permanent per un període no inferior a tres anys a museus o institucions culturals sense fi de lucre per a la seua exhibició pública, mentre es troben depositats.

b) L'obra pròpia dels artistes mentre romanga en el patrimoni de l'autor.

Quatre. El parament domèstic, entenent-se per tal els efectes personals i de la llar, utensilis domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte els béns als quals 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 corresponguen a primes satisfetes als plans de previsió assegurats definits en 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 corresponguen a aportacions realitzades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial regulats en 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 instrumenten els compro-

misos 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, i en la seua normativa de desplegament, així com els derivats de les primes satisfetes pels empresaris als esmentats contractes d'assegurança col·lectiva.

e) Els drets de contingut econòmic que corresponguen a primes satisfetes a les assegurances privades que cobrisquen la dependència definits en 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 romanguen en el patrimoni de l'autor i en cas de la propietat industrial no estiguen afectes a activitats empresarials.

Set. Els valors els rendiments dels quals estiguen exempts en virtut del que disposa l'article 13 de la Llei d'Impost sobre la Renda de no residents i normes tributàries.

Huit (1). U. Els béns i drets de les persones físiques necessaris per al desenrotllament de la seua activitat empresarial o professional, sempre que aquesta siga exercida de forma habitual, personal i directa pel subjecte passiu i constituïska la seua principal font de renda. A l'efecte del càlcul de la principal font de renda, no es computaran ni les remuneracions de les funcions de direcció que s'exercisquen en les entitats a les quals es refereix el número dos d'aquest apartat, ni qualssevol altres remuneracions que porten la seua causa de la participació en les esmentades entitats.

També estaran exempts els béns i drets comuns a ambdós membres del matrimoni, quan s'utilitzen en l'exercici de l'activitat empresarial o professional de qualsevol dels cònjuges, sempre que es complisquen 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 concórreguen les condicions següents:

a) Que l'entitat, siga o no societària, no tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entendrà que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no realitza una activitat econòmica quan concórreguen, durant més de 90 dies de l'exercici social, qualsevol de les condicions següents:

Que més de la meitat del seu actiu estiga constituït per valors o que més de la meitat del seu actiu no estiga afecte a activitats econòmiques.

Als efectes previstos en aquesta lletra:

Per a determinar si hi ha activitat econòmica o si un element patrimonial es troba afecte a aquesta, caldrà ajustar-se al que disposa l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

(1) D'acord amb la disposició addicional 18a de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social (BOE del 31), els valors cedits en préstec no es computen pel prestador 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.

Tant el valor de l'actiu com el dels elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques serà el que es deduisca de la comptabilitat, sempre que aquesta reflectisca fidelment la verdadera situació patrimonial de la societat.

A l'efecte de determinar la part de l'actiu que està constituïda per valors o elements patrimonials no afectes:

1r No es computaran els valors següents:

Els posseïts per a complir obligacions legals i reglamentàries.

Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establides com a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.

Els posseïts per societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva del seu objecte.

Els que atorguen, almenys, el cinc per cent dels drets de vot i es posseïsquen amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació sempre que, a aquests efectes, es dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no estiga compresa en aquesta lletra.

2n No es computaran com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells el preu d'adquisició dels quals no supere l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que els esmentats beneficis provinguin 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 dividendes que procedisquen dels valors als quals es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedisquen, 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 siga 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 tinga el seu origen el parentiu en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.

c) Que el subjecte passiu exercisca efectivament funcions de direcció en l'entitat, i que perceba per això una remuneració que represente més del 50 per 100 de la totalitat dels rendiments empresarials, professionals i de treball personal.

A l'efecte del càlcul anterior, no es computaran entre els rendiments empresarials, professionals i de treball personal els rendiments de l'activitat empresarial a la qual es refereix el número u d'aquest apartat.

Quan la participació en l'entitat siga conjunta amb alguna o algunes persones a les quals es refereix la lletra anterior, les funcions de direcció i les remuneracions derivades d'aquesta hauran de complir-se almenys en una de les persones del grup de parentiu, sense perjudici que totes elles tinguen dret a l'exempció.

L'exempció només abastarà el valor de les participacions, determinat d'acord amb les regles que s'estableixen en l'article 16.U d'aquesta llei, en la part que corresponga a la proporció existent entre els ac-

tius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats en l'import dels deutes derivats d'aquesta, i el valor del patrimoni net de l'entitat, i s'aplicaran aquestes mateixes regles en la valoració de les participacions d'entitats participades per a determinar el valor de les de la seua entitat tenidora.

Tres. Reglamentàriament es determinaran:

- a) Els requisits que hagueren de concórrer perquè siga aplicable l'exempció quant als béns, drets i 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 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 consideraran com a activitats empresarials i professionals els béns i drets afectes dels quals donen lloc a l'exempció prevista en l'article 4t.8, u, de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, aquelles que tinguen 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, s'entendrà que l'arrendament o compravenda d'immobles es realitza com a activitat econòmica quan concórreguen les circumstàncies que, a aquests efectes, 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 consideraran béns i drets afectes a una activitat econòmica aquells que s'utilitzen per als fins d'aquesta d'acord amb el que estableix la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, ja siguen de titularitat exclusiva del subjecte passiu, ja comuns a aquest i al seu cònjuge.

2. A l'efecte de l'exempció, el valor dels béns i drets, minorat en l'import dels deutes derivats de l'activitat, es determinarà segons les normes de l'Impost sobre el Patrimoni. En cap cas, l'import de tals deutes es tindrà en compte de nou 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 tan sols serà aplicable al subjecte passiu que exercisca l'activitat de forma habitual, personal i directa, d'acord amb la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, tenint en compte les regles que sobre titularitat dels elements patrimonials s'estableixen en l'article 7é de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni, sempre que l'esmentada activitat constituïska la seua principal font de renda. L'exempció serà igualment aplicable pel cònjuge del subjecte passiu quan es tracte d'elements comuns afectes d'una activitat econòmica desenvolupada per aquest.

A aquests efectes, s'entendrà per principal font de renda aquella en la qual almenys el 50 per 100 de l'import de la base imposable de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques provinga de rendiments nets de les activitats econòmiques de les quals es tracte. Per a determinar la concurrència d'eixe percentatge, no es computaran, sempre que es complisquen les condicions exigides pels paràgrafs a), b) i c) de l'apartat 1 de l'article 5é, totes aquelles remuneracions que porten causa de la participació del subjecte passiu en les entitats a les quals es refereix l'article 4t d'aquest reial decret.

2. Quan un mateix subjecte passiu exercisca dues o més activitats de forma habitual, personal i directa, l'exempció abastarà tots els seus béns i drets afectes, i es considerarà, a l'efecte del que disposa l'apartat anterior, que la principal font de renda està determinada pel conjunt dels rendiments de totes aquestes.

CAPÍTOL II

PARTICIPACIONS EN ENTITATS

Article 4. Participacions en entitats

1. Quedaran exemptes en l'Impost sobre el Patrimoni les participacions en entitats la titularitat de les quals corresponga directament al subjecte passiu, sempre que es complisquen les altres condicions assenyalades en l'article següent.

A aquests efectes, s'entendrà per participació la titularitat en el capital o patrimoni d'una entitat.

2. En cas d'existència d'un dret d'usdefruit de les participacions en entitats, diferenciat de la nua propietat, només tindrà dret a l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni el nu propietari, sempre que concórreguen en aquest totes les condicions perquè s'aplique l'exempció.

Article 5. Condicions de l'exempció en els supòsits de participacions en entitats

1. Perquè siga aplicable l'exempció a la qual es refereix l'article anterior, hauran de concórrer les condicions següents:

a) Que l'entitat no tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entendrà que una entitat no gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, realitza una activitat econòmica quan, per aplicació del que estableix l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, l'esmentada entitat no reunisca les condicions per a 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 revista forma societària, no concórreguen els supòsits establits en l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, llevat que es tracte del que regula el paràgraf b) de l'apartat 1 de l'esmentat article.

c) Que la participació del subjecte passiu en el capital de l'entitat siga almenys del 15 per 100, computada de forma individual, o del 20 per 100 conjuntament amb el seu cònjuge, ascendents, descendents o col·laterals de segon grau, ja tinga el seu origen el parentiu en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.

d) Que el subjecte passiu exercisca efectivament funcions de direcció al si de l'entitat, i que perceba per això una remuneració que represente més del 50 per 100 de la totalitat dels seus rendiments del treball i d'activitats econòmiques. A tals efectes, no es computaran els rendiments de les activitats econòmiques els béns i drets afectes dels quals gaudisquen d'exempció en aquest impost.

Es consideraran funcions de direcció, que hauran d'acreditar-se fefaentment per mitjà del corresponent contracte o nomenament, els càrrecs de president, director general, gerent, administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o l'òrgan d'administració equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs implique una efectiva intervenció en les decisions de l'empresa.

Quan la participació en l'entitat siga conjunta amb alguna o algunes de les persones a qui es refereix el paràgraf c) d'aquest apartat, les funcions de direcció i les remuneracions derivades d'aquesta hauran de complir-se almenys en una de les persones del grup de parentiu, sense perjudici que totes aquestes tinguin dret a l'exempció.

En cap cas serà aplicable aquesta exempció a les participacions en institucions d'inversió col·lectiva.

2. Quan una mateixa persona siga directament titular de participacions en diverses entitats i en aquestes concórreguen les restants condicions enumerades en els paràgrafs a), b), c) i d) de l'apartat anterior, el còmput del percentatge al qual es refereix el paràgraf d) s'efectuarà de forma separada per a cada una de les esmentades entitats.

A aquests efectes, per a la determinació del percentatge que representa la remuneració per les funcions de direcció exercides en cada entitat respecte de la totalitat dels rendiments del treball i per activitats econòmiques del subjecte passiu, no s'inclouran 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 abastarà el valor de les participacions, determinat d'acord amb les regles establides en l'article 16.U de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni, en la part que corresponga a la proporció existent entre els actius afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, minorats en l'import dels deutes derivats d'aquesta, i el valor del patrimoni net de l'entitat.

2. Tant el valor dels actius com el dels deutes de l'entitat, serà el que es dedueix de la seua comptabilitat, sempre que aquesta reflectisca fidelment la verdadera situació patrimonial de l'entitat, i es determinaran els dits valors, en defecte de comptabilitat, d'acord amb els criteris de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. Per a determinar si un element patrimonial es troba o no afecte a una activitat econòmica, caldrà ajustar-se al que disposa 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, excepte pel que fa als actius previstos en l'incís final del paràgraf c) de l'apartat 1 d'aquest article, que, si és el cas, podran estar afectes a l'activitat econòmica. Mai es consideraran elements afectes els destinats exclusivament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu al qual es refereix l'article 5 del present real decret o aquells que estiguen 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 en el paràgraf primer de l'apartat 1 de l'article 3 i la condició que el subjecte passiu exercisca efectivament funcions de direcció en una entitat establida en el paràgraf d) de l'apartat 1 de l'article 5 es consideraran complits quan s'ajusten a aquests els seus representants legals.

Article 8. Moment al qual es refereixen els requisits i les condicions

Els requisits i les condicions perquè siga aplicable l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni hauran de

referir-se al moment en el qual es produïska la meritació d'aquest impost.

Article 9. Obligacions formals

Els subjectes passius hauran de fer constar en la seua declaració per l'impost sobre el Patrimoni els béns, drets i deutes, així com el seu valor, corresponents a les activitats econòmiques, de la mateixa manera que les participacions i la part del valor d'aquestes que, en un cas i l'altre, queden exempts d'acord amb l'apartat huit 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 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 podrà dictar les disposicions complementàries que siguen necessàries per al compliment del que disposa el present reial decret.

Segona. Entrada en vigor

Aquest reial decret entrarà en vigor l'endemà de la seua publicació en el «Boletín Oficial del Estado».

Nou. (2) L'habitatge habitual del contribuent, segons es defineix en 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 seua residència habitual en territori espanyol, i s'exigirà l'impost per la totalitat del seu patrimoni net amb independència del lloc on estiguen situats els béns o puguin exercitar-se els drets.

Quan un resident en territori espanyol passe a tindre la seua residència en un altre país podrà optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya. L'opció

haurà d'exercitar-la per mitjà de la presentació de la declaració per obligació personal en el primer exercici en el qual haja deixat de ser resident en el territori espanyol.

b) Per obligació real, qualsevol altra persona física pels béns i drets dels quals siga titular quan aquests estigueren situats, pogueren exercitar-se o hagueren de complir-se en territori espanyol.

En aquest cas, l'impost s'exigirà exclusivament per aquests béns o drets del subjecte passiu tenint en compte el que disposa l'apartat 4 de l'article 9 de la present llei.

Dos. Per a la determinació de la residència habitual caldrà ajustar-se als criteris establits en les normes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Tres. Els representants i funcionaris de l'Estat espanyol a l'estranger i d'organismes, institucions o d'estats estrangers a Espanya, quedaran subjectes a aquest impost per obligació personal o real, atenent les mateixes circumstàncies i condicions que les establides per a tals subjectes passius en 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 territori espanyol estaran obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els represente davant de l'Administració tributària en relació amb les seues obligacions per aquest impost, quan operen per mediació d'un establiment permanent o quan per la quantia i característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en territori espanyol així ho requerisca 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 la qual es refereix l'apartat U constituirà una infracció tributària greu i la sanció consistirà en una multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

La sanció imposada d'acord amb els paràgrafs anteriors es graduarà 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 reduirà d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

Tres. En tot cas, el depositari o gestor dels béns o drets dels no residents respondrà solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o drets depositats o la gestió del qual tinga encomanada, en els termes que preveu l'article 42 de la Llei general tributària.

(3) Article 6 afegit per l'article Únic.1.2 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 es deroga amb efectes des de l'1 de gener de 2017, segons estableix l'article u.2.2 del citat Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, en la redacció donada per l'article 66 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

Article 7. Titularitat dels elements patrimonials

Els béns i drets s'atribuiran als subjectes passius 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 és el cas, seran 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 pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'atribuirà per meitat a cada un d'ells, llevat que es justifique una altra quota de participació.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic.

Les càrregues, gravàmens, deutes i obligacions s'atribuiran als subjectes passius segons les regles i criteris dels paràgrafs anteriors.

Article 8. Béns o drets adquirits amb preu ajornat o reserva de domini

U. Quan es tracte de l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, en tot o en part, el valor de l'element patrimonial que en resulte de les normes de l'impost, s'imputarà íntegrament a l'adquirent d'aquest, qui inclourà entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada.

Per la seua banda, el venedor inclourà 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 es computarà per la totalitat de les quantitats que haja entregat fins a la data de meritació de l'impost, i constituïran les esmentades quantitats deutes del venedor, que serà a qui s'impute el valor de l'element patrimonial que en resulte 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 determinarà per diferència entre:

- El valor dels béns i drets dels quals siga titular el subjecte passiu, determinat d'acord amb les regles dels articles següents, i
- Les càrregues i gravàmens de naturalesa real, quan disminueixen el valor dels respectius béns o drets, i els deutes o obligacions personals de les quals haja de respondre el subjecte passiu.

Tres. No obstant el que disposa l'apartat anterior, no es deduiran per a la determinació del patrimoni net les càrregues i gravàmens que corresponguen als béns exempts.

Quatre. En els supòsits d'obligació real de contribuir, només seran deduïbles les càrregues i gravàmens que afecten els béns i drets que radiquen en territori espanyol o que puguen exercitar-se o hagueren de complir-se en aquest, així com els deutes per capitals invertits en els indicats béns.

Article 10. Béns immobles

Els béns de naturalesa urbana o rústica es computaran d'acord amb les regles següents:

U. Pel valor més gran dels tres següents: el valor cadastral, el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Dos. Quan els béns immobles estiguen en fase de construcció, s'estimarà com a valor patrimonial les quantitats que efectivament s'hagueren invertit en l'esmentada construcció fins a la data de meritació de l'impost, a més del corresponent valor patrimonial del solar. En cas de propietat horitzontal, la part proporcional en el valor del solar es determinarà segons el percentatge fixat en el títol.

Tres. Els drets sobre béns immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules semblants, es valorarà segons les regles següents:

- Si suposa la titularitat parcial de l'immoble, segons les regles de l'apartat U anterior. (4)
- Si no comporten la titularitat parcial de l'immoble, pel preu d'adquisició dels certificats o altres títols representatius d'aquests. (5)

Article 11. Activitats empresarials i professionals

Els béns i 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 computaran pel valor que en resulte de la seua comptabilitat, per diferència entre l'actiu real i el passiu exigible, sempre que aquella s'ajuste al que disposa el Codi de Comerç.

(4) Cal tindre en compte que el supòsit previst en la lletra a) de l'article 10.3 de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni, encara que estiga formalment vigent, no resulta ja 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 vacacionals de llarga duració, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), estableix que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles hagen de valorar-se a l'efecte de l'Impost sobre el Patrimoni pel seu preu d'adquisició.

(5) Vegeu els articles 35 i 36, disposició transitòria única i disposició dels articles 35 i 36, disposició transitòria única i disposició derogatòria única de Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes vacacionals de llarga duració, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7).

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, els béns immobles afectes a activitats empresarials o professionals es valoraran en tot cas d'acord amb el que preveu l'article anterior, llevat que formen part de l'actiu circulant i l'objecte d'aquelles consistisca exclusivament en l'exercici d'activitats empresarials de construcció o promoció immobiliària. En defecte de comptabilitat, la valoració serà la que en resulte de l'aplicació de les altres normes d'aquest impost.

Article 12. Depòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini

Els depòsits 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 comptes financers o semblants, es computaran pel saldo que tinguen en la data de la meritació de l'impost, llevat que aquell resulte inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any, i en aquest cas s'aplicarà aquest últim.

Per al càlcul d'aquest saldo mitjà no es computaran els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que figuren en el patrimoni o per a la cancel·lació o reducció de deutes.

Quan l'import d'un deute originat per un préstec o crèdit haja sigut objecte d'ingrés en l'últim trimestre de l'any en alguns dels comptes als quals es refereix el paràgraf primer, no es computarà per a determinar el saldo mitjà i tampoc es deduirà 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 computaran segons el seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any, siga quina siga la seua denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

A aquests efectes, el Ministeri d'Economia i Hisenda publicarà anualment la relació de valors que es negocien en borsa, amb la seua 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 als quals es refereix l'article anterior es valoraran pel seu nominal, incloent-hi, si és el cas, les primes d'amortització o reemborsament, siga quina siga la seua 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 participacions en el capital social o fons propis de qualsevol entitat jurídica negociades en mercats organitzats, excepte les corresponents a institucions d'inversió col·lectiva, es computaran segons el seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any.

A aquests efectes, el Ministeri d'Economia i Hisenda publicarà anualment la relació dels valors que es negocien en mercats organitzats, amb la seua cotització mitjana corresponent al quart trimestre de l'any. **(6)**

Dos. Quan es tracte de subscripció de noves accions no admeses encara a cotització oficial emeses per entitats jurídiques que cotitzen en mercats organitzats, es prendrà com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins del període de subscripció.

Tres. En els supòsits d'ampliacions de capital pendent de desemborsament, la valoració de les accions es farà d'acord amb les normes anteriors, com si estigueren totalment desemborsades, incloent-hi 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. Tractant-se d'accions i participacions diferents d'aquelles a les quals es refereix l'article anterior, la valoració d'aquestes es realitzarà pel valor teòric resultant de l'últim balanç aprovat, sempre que aquest, bé de manera obligatòria o voluntària, haja sigut sotmés a revisió i verificació i l'informe d'auditoria resulte favorable.

En cas que el balanç no haja sigut auditat o l'informe d'auditoria no resulte favorable, la valoració es realitzarà pel valor més gran dels tres següents: el valor nominal, el valor teòric resultant de l'últim balanç aprovat o el que en resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost.

A aquest últim efecte, es computaran com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, exclouent-ne les de regularització o d'actualització de balanços.

Dos. Les accions i participacions en el capital social o en el fons patrimonial de les institucions d'inversió col·lectiva es computaran pel valor liquidatiu en la data de la meritació de l'impost, valorant els actius inclosos en balanç d'acord amb les normes que s'inclouen en la seua legislació específica i seran deduïbles les obligacions amb tercers.

Tres. La valoració de les participacions dels socis o associats en el capital social de les cooperatives es determinarà en funció de l'import total de les aportacions socials desemborsades, obligatòries o voluntàries, resultant de l'últim balanç aprovat, amb deducció, si és el cas, de les pèrdues socials no reintegrades.

(6) Quant als valors negociats en borsa, vegeu l'Ordre HFP/145/2017, de 20 de febrer, per la qual s'aprova la relació dels valors negociats en mercats organitzats, amb el seu valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 2016, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el Patrimoni de l'any 2016 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes (BOE del 24).

Així mateix, quant al règim fiscal de determinats préstecs 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.

Quatre. Als efectes previstos en aquest article, les entitats hauran de subministrar als socis, associats o participants certificats amb les valoracions corresponents.

Article 17. Assegurances de vida i rendes temporals o vitalícies

U. Les assegurances de vida es computaran pel seu valor de rescat en el moment de la meritació de l'impost.

Dos. Les rendes temporals o vitalícies constituïdes com a conseqüència de l'entrega d'un capital en diners, béns mobles o immobles hauran de computar-se pel seu valor de capitalització en la data de la meritació de l'impost, i s'hauran d'aplicar les mateixes regles que per a la constitució de pensions s'estableixen en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

Article 18. Joies, pells de caràcter sumptuari i vehicles, embarcacions i aeronaus (7)

Les joies, pells de caràcter sumptuari, automòbils, vehicles de dues o tres rodes la cilindrada dels quals siga igual o superior a 125 centímetres cúbics, embarcacions de recreació o d'esports nàutics, avions, avionetes, velers i la resta d'aeronaus, es computaran pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost.

Els subjectes passius podran utilitzar, per a determinar el valor de 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 estigueren vigents en la data de meritació de l'impost.

Article 19. Objectes d'art i antiguitats

U. Els objectes d'art o antiguitats es computaran pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost.

Dos. Sense perjudici de l'exempció que es preveu en l'article 4t, apartats U, Dos i Tres de la present llei, s'entendrà per:

- a) Objectes d'art: les pintures, escultures, dibuixos, gravats, litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracte d'obres originals.
- b) Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, exloent-ne els objectes d'art, que tinguen més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagen sigut alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els cent últims anys.

Article 20. Drets reals

Els drets reals de gaudi i la nua propietat es valoraran d'acord amb els criteris assenyalats en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, i es prendrà, si és el cas, com a referència el valor

assignat al corresponent bé d'acord amb les regles contingudes en la present llei.

Article 21. Concessions administratives

Les concessions administratives per a l'explotació de serveis o béns de domini o titularitat pública, siga quina siga la seua duració, es valoraran d'acord amb els criteris assenyalats en 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 hauran d'incloure's en el patrimoni de l'adquirent pel seu valor d'adquisició, sense perjudici del que preveu l'article 11 d'aquesta llei.

Article 23. Opcions contractuals

Les opcions de contractes es valoraran 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 valoraran pel seu preu de mercat en la data de meritació de l'impost.

Article 25. Valoració dels deutes

U. Els deutes es valoraran pel seu nominal en la data de la meritació de l'impost i només seran deduïbles sempre que estiguen degudament justificats.

Dos. No seran objecte de deducció:

- a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estiga obligat a pagar el deute per haver-se exercitat el dret contra el debitor principal i resultar aquest fallit. En cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no podran deduir-se fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.
- b) L'hipoteca que garantisca el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sense perjudici que sí que ho siga el preu ajornat o deute garantit.

Tres. En cap cas seran objecte de deducció els deutes contrets per a l'adquisició de béns o drets exempts. Quan l'exempció siga parcial, serà deduïble, si és el cas, la part proporcional dels deutes.

Article 26. Determinació de la base imposable

Amb caràcter general, la base imposable es determinarà en règim d'estimació directa.

Quan concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 50 de la Llei general tributària, serà aplicable el règim d'estimació indirecta de bases tributàries.

Article 27. Taxació pericial

La taxació pericial contradictòria a la qual es refereix la Llei general tributària només serà aplicable als béns i drets esmentats en els articles 18, 19 i 24 d'aquesta llei, excepte quan es faça ús del que preveu el paràgraf segon de l'article 18.

(7) Vegeu l'Ordre HAP/2763/2015, de 17 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, Impost sobre Successions i Donacions i Impost Especial sobre determinats mitjans de transport (BOE del 21).

CAPÍTOL V

Base liquidable

Article 28. Base liquidable (8)

U. En el supòsit d'obligació personal, la base imposable es reduirà, en concepte de mínim exempt, en l'import que haja sigut aprovat per la comunitat autònoma.

Dos. Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt al qual es refereix l'apartat anterior, la base imposable es reduirà en 700.000 euros.

Tres. El mínim exempt assenyalat en l'apartat anterior serà aplicable en cas de subjectes passius no residents que tributen 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 meritara el 31 de desembre de cada any i afectarà el patrimoni titular del qual siga el subjecte passiu en l'esmentada data.

CAPÍTOL VII

Deute tributari

Article 30. Quota íntegra (9)

La base liquidable de l'impost serà gravada als tipus de l'escala següent:

1. La base liquidable de l'impost serà gravada als tipus de l'escala que haja sigut aprovada per la comunitat autònoma.

2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat l'escala a la qual es refereix l'apartat anterior, la base liquidable de l'impost serà 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 avant	2,5

3. En cas d'obligació real de contribuir, la tarifa aplicable serà l'establida en l'apartat anterior. La mateixa tarifa serà aplicable en cas de subjectes passius no residents que tributen 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 podrà 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 es tindrà en compte la part de la base imposable de l'estalvi derivada de guanys i pèrdues patrimonials que corresponga al saldo positiu de les obtingudes per les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores realitzades en aquests 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.

Se sumará a la base imposable de l'estalvi l'import dels dividends i participacions en beneficis als quals es refereix la lletra a) de l'apartat 6 de la disposició transitòria vintena segona del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

b) No es tindrà en compte la part de l'Impost sobre el Patrimoni que corresponga a elements patrimonials que, per la seua naturalesa o destinació, no siguen susceptibles de produir els rendiments gravats per la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

c) En cas que la suma d'ambdues quotes supere el límit anterior, es reduirà la quota de l'Impost sobre el Patrimoni fins a arribar al límit indicat, sense que la reducció pugua excedir el 80 per 100.

Dos. Quan els components d'una unitat familiar hagueren optat per la tributació conjunta en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, el límit de les quotes íntegres conjuntes d'aquest impost i del de l'Impost sobre el Patrimoni es calcularà acumulant les quotes íntegres meritedes per aquells en aquest últim tribut. Si és el cas, la reducció que pertoque practicar es prorratejarà entre els subjectes passius en proporció a la seues respectives quotes íntegres en l'Impost sobre el Patrimoni, sense perjudici del que disposa l'apartat anterior.

Article 32. Impostos satisfets en l'estranger

1. En cas d'obligació personal de contribuir i sense perjudici del que es disposa en els tractats o convenis internacionals, de la quota d'aquest impost es deduirà, per raó de béns que radiquen i drets que pogueren exercitar-se o hagueren de complir-se fora d'Espanya, la quantitat menor de les dues següents:

a) L'import efectiu d'allò que s'ha satisfet a l'estranger, per raó de gravamen de caràcter personal que afecte 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.1.3 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'entendrà 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'expressarà 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, podrà establir deduccions en aquest impost, que resultaran compatibles amb les establides per l'Estat sense que puguin suposar la seua modificació, aplicades després de 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 figura algun situat o que ha d'exercitar-se o complir-se a Ceuta i Melilla i les seues dependències, es bonificarà en el 75 per cent la part de la quota que proporcionalment corresponga als esmentats béns o drets.

L'anterior bonificació no serà aplicable als no residents en les esmentades ciutats, excepte pel que es referisca a valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i amb objecte social en les esmentades ciutats o quan es tracte d'establiments permanents situats en aquestes.

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, podrà establir deduccions en aquest impost, que resultaran compatibles amb les establides per l'Estat sense que puguin suposar la seua modificació, aplicades després de les estatals.

Article 34. Responsabilitat patrimonial

Els deutes tributaris per l'Impost sobre el Patrimoni tindran la mateixa consideració d'aquells altres als quals es refereix l'article 1.365 del Codi Civil i, en conseqüència, els béns de quany respondran directament davant de l'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, sense perjudici del que disposen 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 66 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30), dóna una altra redacció del mateix article, amb efectes des de l'1 de gener de 2017.

Article 36. Autoliquidació (11)

U. Els subjectes passius estan obligats a presentar declaració, a practicar autoliquidació i, si és el cas, a ingressar el deute tributari en el lloc, forma i terminis que siguin determinats pel titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

Dos. El pagament del deute tributari podrà realitzar-se per mitjà d'entrega de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguen 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 pertocaren, resulte a ingressar, o quan, no donant-se aquesta circumstància, el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, resulte superior a 2.000.000 d'euros.

Article 38. Presentació de la declaració (13)

El titular del Ministeri d'Economia i Hisenda podrà aprovar la utilització de modalitats simplificades o especials de declaració.

La declaració s'efectuarà en la forma, terminis i models que estableisca el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda, que podrà establir els supòsits i condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

Els subjectes passius hauran d'omplir la totalitat de les dades que els afecten contingudes en les declaracions, acompanyar els documents i justificants que s'establisquen i presentar-los als llocs que determine el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

(11) Article 36 afegit per l'article Únic.1.5 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es derogava amb efectes des de l'1 de gener de 2016, segons estableix l'article Únic 2n.2 de l'esmentada llei, en la redacció donada per l'article 66 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(12) Article 37 afegit per l'article Únic.1.6 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es derogava amb efectes des de l'1 de gener de 2016, segons estableix l'article Únic 2n.2 de l'esmentada llei, en la redacció donada per l'article 66 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(13) Article 38 afegit per l'article Únic.1.7 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es derogava amb efectes des de l'1 de gener de 2016, segons estableix l'article Únic 2n.2 de l'esmentada llei, en la redacció donada per l'article 66 de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

CAPÍTOL IX

Infraccions i sancions

Article 39. Infraccions i sancions

Sense perjudici de les normes especials contingudes en la present llei, les infraccions tributàries en aquest impost es qualificaran i sancionaran d'acord amb el que disposa la Llei general tributària.

CAPÍTOL X

Ordre jurisdiccional

Article 40. Ordre jurisdiccional

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb esgotament previ de la via econòmicoadministrativa, serà l'única competent per a 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 les quals es refereix la present llei.

DISPOSICIONS ADDICIONALS

Primera

La cessió del rendiment d'aquest impost a les comunitats autònomes es regirà pel que disposa la corresponent llei de cessió.

Segona

Sense perjudici de les adaptacions que es fanen precises, les referències contingudes en l'ordenament jurídic a l'Impost Extraordinari sobre el Patrimoni de les Persones Físiques o l'Impost sobre el Patrimoni Net, s'entendran 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, quedarà 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 tindran dret a l'aplicació de la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on radique

el valor més gran dels béns i drets que siguin titulars i pels quals s'exigisca l'impost, perquè estiguin situats, puguin exercitar-se o hagen de complir-se en territori espanyol.

DISPOSICIÓ TRANSITÒRIA (15)

DISPOSICIONS FINALS

Primera

Les disposicions contingudes en aquesta llei començaran a regir el dia 1 de gener de 1992 i quedaran derogades a partir de l'entrada en vigor de la Llei 50/1977, de 14 de novembre, en allò que fa referència a l'Impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques, així com l'Ordre Ministerial de 14 de gener de 1978 i la resta de disposicions que s'oposen al que estableix aquesta, sense perjudici de l'exigibilitat per l'Administració dels deutes tributaris meritats durant la seua vigència pels exercicis anteriors no prescrits.

No obstant això, la disposició transitòria entrarà en vigor l'endemà de la publicació d'aquesta llei en el «Boletín Oficial del Estado».

Segona

La Llei de pressupostos generals de l'Estat podrà modificar, de conformitat 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 determinant de l'obligació de declarar, els trams de la base liquidable, els tipus de la tarifa i la resta de paràmetres quantitatius de l'Impost sobre el Patrimoni.

(14) La disposició addicional quarta s'afegí, 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 AUTÒNOMES EN
L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI CORRESPONENT
A L'EXERCICI 2016**

ANDALUSIA

**DECRET LEGISLATIU 1/2009, D'1 DE SETEMBRE, PEL
QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICI-
ONS DICTADES PER LA COMUNITAT AUTÒNOMA
D'ANDALUSIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.**

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

**Article 16. Mínim exempt per als subjectes passius amb
discapacitat (16)**

Amb efectes des de l'1 de gener de 2011, en cas que el
subjecte passiu tinga la consideració legal de persona amb
discapacitat, el mínim exempt en l'Impost sobre el Patrimoni
es fixa en 700.000 euros.

Article 16 bis. Tipus de gravamen (17)

Amb efectes des de l'1 de gener de 2012, la quota íntegra
de l'impost regulada en l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6
de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, s'obtindrà aplicant a la
base liquidable els tipus que s'indiquen en 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	0,24
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 avant	3,03

(16) Article 16 modificat per l'article 1.U de la Llei 17/2011, de 23
de desembre, per la qual es modifica el text refós de les dispo-
sicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en ma-
tèria 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; així com
s'adopten mesures en relació amb l'Impost sobre els Dipòsits
de Clients en les Entitats de Crèdit a Andalusia (BOJA 31-12-
2011 - BOE 20-01-2012).

(17) Article 16 bis modificat, amb efectes des de l'1 de gener
de 2012 per l'article 2.Tres de la Llei 3/2012, de 21 de setem-
bre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria
d'hisenda pública per al reequilibri econòmicofinancer de la Jun-
ta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012 - BOE 23-10-2012).

ARAGÓ

**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 CO-
MUNITAT AUTÒNOMA D'ARAGÓ EN MATÈRIA DE TRI-
BUTS CEDITS.**

(BOA 28-10-2005)

CAPÍTOL V

Impost sobre el Patrimoni

**Article 150-1. Bonificació dels patrimonis especialment
protegits de contribuents amb discapacitat (18)**

Els contribuents d'aquest impost que siguen titulars del patri-
moni protegit regulat en 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, podran aplicar-
se una bonificació del 99 per 100 en la part de la quota que
proporcionalment corresponga als béns o drets inclosos en
aquest patrimoni amb un límit de 300.000 euros; per a la resta
del patrimoni, no cabrà cap bonificació.

Article 150-2. Mínim exempt (19)

1. Amb efectes des del 31 de desembre de 2015, en el
supòsit d'obligació personal per l'Impost sobre el Patrimoni,
la base imposable es reduirà, en concepte de mínim exempt,
en 500.000 euros.

2. Eixe mínim exempt serà de 400.000 euros a partir del 31
de desembre de 2016.

(18) Article 150-1 modificat, amb efectes des del 4 de febrer
de 2016, per l'article 4.U de la Llei 2/2016, de 28 de gener, de
mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma
d'Aragó (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016).

(19) Article 150-2 introduït, amb efectes 31 de gener de 2015,
per l'article 4 de la 10/2015, de 28 de desembre, de la Comu-
nitat Autònoma d'Aragó, de mesures per al manteniment dels
serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-
2015).

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRET LEGISLATIU 2/2014, DE 22 D'OCTUBRE, DEL PRINCIPAT D'ASTÚRIES, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DEL PRINCIPAT D'ASTÚRIES EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT.

(BOPA 29-10-2014)

CAPÍTOL II

Impost sobre el Patrimoni

Article 15. Escala aplicable a la base liquidable

La quota íntegra de l'impost regulada en l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el Patrimoni, s'obtéindrà aplicant a la base liquidable els tipus que s'indiquen en 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	0,22
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 avant	3,00

Article 16. Bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat

Si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable s'inclouen aquells que formen 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, podrà aplicar-se una bonificació del 99 per cent en la part de la quota que proporcionalment corresponga a aquests béns o drets.

ILLES BALEARS

DECRET LEGISLATIU 1/2014, DE 6 DE JUNY, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE LES ILLES BALEARS EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

Article 8. Mínim exempt (20)

La base imposable dels subjectes passius per obligació personal de contribuir que residixen habitualment a les Illes Balears es té que s'ha de reduir, en concepte de mínim exempt, en l'import de 700.000 euros.

Article 9. Tipus de gravamen (21)

La base liquidable de l'impost serà gravada d'acord amb l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
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 avant	3,45

Article 9 bis. Bonificació per als béns de consum cultural (22)

S'estableix una bonificació autonòmica del 90% de la part proporcional de la quota que corresponga a la titularitat de ple domini dels béns de consum cultural als quals fa referència a l'article 5 de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual la que es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries.

(20) Article 8 modificat, amb efectes 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona 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).

(21) Article 9 modificat, amb efectes 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona 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)

(22) Article 9 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).

CANÀRIES

DECRET LEGISLATIU 1/2009, DE 21 D'ABRIL, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS VIGENTS DICTADES PER LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE CANÀRIES EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.

(BOC 23-04-2009)

Article 28. Aplicació de la normativa autonòmica

Els subjectes passius que tinguen la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries aplicaran la normativa autonòmica dictada a aquests efectes respecte de l'Impost sobre el Patrimoni.

Article 29. Base liquidable en l'Impost sobre el Patrimoni (23)

En el supòsit d'obligació personal, la base liquidable de l'Impost sobre Patrimoni es reduirà, en concepte de mínim exempt, en 700.000 euros.

Article 29 bis. Exempció dels patrimonis especialment protegits dels contribuents amb discapacitat (24)

Estaran exempts d'aquest impost els béns i drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable que formen 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.

CANTÀBRIA

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.

(BOC 02-07-2008)

Article 4. Mínim exempt de l'Impost sobre el Patrimoni (25)

El mínim exempt en l'Impost sobre el Patrimoni es fixa amb caràcter general en 700.000 euros.

(23) Article 29 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).

(24) Article 29 bis 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 re-nomenar-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).

Article 5. Tipus de gravamen de l'Impost sobre el Patrimoni (26)

La base liquidable de l'Impost serà gravada d'acord amb 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	0,2
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 avant	2,5

CASTELLA I LLEÓ

DECRET LEGISLATIU 1/2013, DE 12 DE SETEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT DE CASTELLA I LLEÓ EN MATÈRIA DE TRIBUTS PROPIS I CEDITS.

(BOCYL 18-09-2013)

Article 11. Exempció dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat

Estaran exempts d'aquest impost els béns i drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable que formen 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.

CATALUNYA

LLEI 31/2002, DE 30 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2002 - BOE 17-01-2003)

Article 2. Mínim exempt (27)

L'import del mínim exempt en l'Impost sobre el Patrimoni es fixa en 500.000,00 euros

(26) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, passa a re-nomenar-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).

(27) Article 2 modificat amb efectes 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 7/2004, DE 16 DE JULIOL DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Article 2. Bonificació dels patrimonis protegits de contribuents amb discapacitat (28)

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, 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, la persona contribuent pot aplicar-se una bonificació del 99% en la part de la quota que proporcionalment corresponga a aquests béns o drets.

2. La mateixa bonificació és aplicable als béns o drets de contingut econòmic que formen part del patrimoni protegit constituït a l'empara de la Llei 25/2010, de 29 de juliol, del llibre segon del Codi civil de Catalunya, relatiu a la persona i la família.

.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 propietats forestals

Amb efectes del 31 de desembre de 2011, el contribuent pot aplicar una bonificació del 95% en la part de la quota que corresponga proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposen 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'errates 08-03-2013)

Article únic. Impost sobre el Patrimoni

1. (...) (29)
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 avant	2,750

EXTREMADURA

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)

Article 12. Mínim exempt general i per a discapacitats físics, psíquics i sensorials (30)

1. En el supòsit d'obligació personal, amb caràcter general, la base imposable es reduirà, en concepte de mínim exempt, en l'import de 500.000 euros.
2. No obstant això, per als contribuents que siguin discapacitats físics, psíquics o sensorials, eixe mínim exempt serà el següent:
- 600.000 euros, si el grau d'invalidesa fóra igual o superior al 33 per 100 i inferior al 50 per 100.
 - 700.000 euros, si el grau d'invalidesa fóra igual o superior al 50 per 100 i inferior al 65 per 100.
 - 800.000 euros, si el grau d'invalidesa fóra igual o superior al 65 per 100.
3. Per a aplicar el mínim exempt assenyalat en l'apartat anterior, el contribuent haurà de tindre la consideració legal de discapacitat, i els graus de discapacitat indicats en l'apartat anterior seran els que resulten d'aplicar el barem al qual 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.

Article 13. Tipus de gravamen

La quota íntegra de l'impost regulada en l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, s'obtindrà aplicant a la base liquidable els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

(28) Article 2 modificat, amb efectes des de 8 de novembre de 2016, per l'article 1 de la Llei 2/2016, de 2 de novembre, de modificacions urgents en matèria tributària (DOGC 7-11-2016 - BOE 23-11-2016).

(29) Vegeu l'article 2 de la Llei 31/2002 transcrit.

(30) Article 12 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1 de la Llei 8/2016, de 12 de desembre, de mesures tributàries, patrimonials, financeres i administratives de la Comunitat Autònoma d'Extremadura (DOE 14-12-2016)

Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
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 avant	3,75

GALÍCIA

DECRET LEGISLATIU 1/2011, DE 28 DE JULIOL, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE GALÍCIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Article 13. Mínim exempt (31)

El mínim exempt en l'Impost sobre el Patrimoni s'estableix en 700.000 euros.

Article 13 bis. Quota íntegra (32)

La base liquidable de l'impost es gravarà als 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	0,24
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
1.336.999,01	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 avant	3,03

Article 13 ter. Bonificació en la quota de l'Impost sobre el Patrimoni (33)

Si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable figura algun al qual es van aplicar les deduccions en la quota

(31) 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).

(32) Article 13 bis 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).

(33) Article 13 ter 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).

íntegra autonòmica de l'Impost sobre la Renda de les Persones relatives a la creació d'empreses noves o ampliació de l'activitat d'empreses de recent creació, o inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació, es bonificarà en el 75%, amb un límit de 4.000 euros per subjecte passiu, la part de la quota que proporcionalment corresponga als esmentats béns o drets. L'incompliment dels requisits previstos en les deduccions de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques determinarà la pèrdua d'aquesta bonificació.

COMUNITAT DE MADRID

DECRET LEGISLATIU 1/2010, DE 21 D'OCTUBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS DE LA COMUNITAT DE MADRID EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS PER L'ESTAT.

(BOCM 25-10-2010). Rectificació (BOCM 22-11-2010).

Article 19. Mínim exempt (34)

D'acord amb el que disposa l'article 28 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, el mínim exempt en l'Impost sobre el Patrimoni es fixa en 700.000 euros.

Article 20. Bonificació general

Després de les deduccions i bonificacions regulades per la normativa de l'Estat s'aplicarà, sobre la quota resultant, una bonificació autonòmica del 100 per 100 d'aquesta quota si aquesta és positiva.

No s'aplicarà aquesta bonificació si la quota resultant és nul·la.

REGIÓ DE MÚRCIA

DECRET LEGISLATIU 1/2010, DE 5 DE NOVEMBRE, PEL QUAL S'APROVA EL TEXT REFÓS DE LES DISPOSICIONS LEGALS VIGENTS EN LA REGIÓ DE MÚRCIA EN MATÈRIA DE TRIBUTS CEDITS.

(BORM 31-01-2011)

Article 13. Tipus de gravamen (35)

Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, la quota íntegra de l'impost regulada en l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, s'obtindrà aplicant a la base liquidable els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

(34) Article 19 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).

(35) 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)

Base liquidable Fins a euros	Quota 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	0,60
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 avant	3,00

LA RIOJA

LLEI 6/2015,DE 29 DE DESEMBRE, DE MESURES FIS-
CALS I ADMINISTRATIVES PER A L'ANY 2016.

(BOR 31-12-2015 - BOE 16-01-2016)

Article 4. Bonificació general en l'impost sobre el patri-
moni

Després de les deduccions i bonificacions regulades per la normativa de l'Estat, s'aplicarà, sobre la quota re-
sultant, una bonificació autonòmica del 50% de la dita
quota, si aquesta és positiva.

No s'aplicarà aquesta bonificació si la quota resultant
fóra nul·la.

COMUNITAT VALENCIANA

LLEI 13/1997, DE 23 DE DESEMBRE, PER LA QUAL ES
REGULA EL TRAM AUTONÒMIC DE L'IMPOST SOBRE
LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES I RESTANTS
TRIBUTS CEDITA.

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

Article 8. Mínim exempt. (36)

La base imposable dels subjectes passius per obligació
personal de l'impost que residisquen habitualment en la
Comunitat Valenciana es reduirà, en concepte de mínim
exempt, en 600.000 euros.
No obstant això, per a contribuents amb discapacitat
psíquica, amb un grau de minusvalidesa igual o supe-
rior al 33 per cent, i per a contribuents amb discapacitat
física o sensorial, amb un grau de minusvalidesa igual
o superior al 65 per cent, l'import del mínim exempt
s'eleva a 1.000.000 euros

(36) L'article 8 que es va deixar sense contingut des de l'1
de gener de 2010 per l'article 26 de la Llei 12/2009, de 23 de
desembre mesures fiscals, de gestió administrativa i finance-
ra, i d'organització de la Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-
2010). Es declara vigent i es modifica, amb efectes des de l'1
de gener de 2016, per l'article 46 de la Llei 10/2015, de 29 de
desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i finance-
ra, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correc-
cions d'errors de 19-01-2016, 08-02-2016 i 9-03-2016 - BOE
08-02-2016. Correccions d'errors 04-03-2016 i 23-03-2016).

Article 9. Escala de l'impost (37)

La base liquidable resultant de l'aplicació del que dis-
posa l'article anterior serà gravada als 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	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	En avant	3,12

(37) L'article 9 que es va deixar sense contingut des de l'1
de gener de 2010 per l'article 26 de la Llei 12/2009, de 23 de
desembre mesures fiscals, de gestió administrativa i finance-
ra, i d'organització de la Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-
2010). Es declara vigent i es modifica, amb efectes des de l'1
de gener de 2016, per l'article 47 de la Llei 10/2015, de 29 de
desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i finance-
ra, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correc-
cions d'errors de 19-01-2016, 08-02-2016 i 9-03-2016 - BOE
08-02-2016. Correccions d'errors 04-03-2016 i 23-03-2016).

Índex analític

Abreviatures utilitzades:

DA	Deducció autonòmica.	MPS	Mutualitat de Previsió Social.
ED	Estimació directa.	PAC	Política agrària comunitària.
EDN	Estimació directa normal.	PPS	Plans de previsió assegurats.
EDS	Estimació directa simplificada.	RAE	Rendiments d'activitats econòmiques.
EO	Estimació objectiva.	RCI	Rendiments del capital immobiliari.
ERD	Empresa de reduïda dimensió.	RCM	Rendiments del capital mobiliari.
G i P	Guany i pèrdues patrimonials.	RT	Rendiments del treball.
IP	Impost sobre el Patrimoni.	UF	Unitat familiar.
IRI	Imputació de rendes immobiliàries.		
IRPF	Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.		

Símbols

A

Accident (vegeu també Assegurances)

De circulació

Indemnitzacions exemptes: 38

Accions i participacions (vegeu també Dividends)

Admeses a negociació

Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions (RCM): 144

Transmissió d'accions (G i P): 388

Transmissió drets de subscripció: 388

Valoració IP: 1046

Adquisició

En empreses del mercat alternatiu borsari

DA Aragó: 599

DA Catalunya: 675

DA Madrid: 702

DA Regió de Múrcia: 709

En entitats de l'economia social

DA Aragó: 606

En entitats noves o de recent creació

DA Aragó: 600

DA Cantàbria: 642

DA Catalunya: 673

DA Extremadura: 679

DA Galícia: 690, 692

DA Illes Balears: 625

DA Madrid: 701

DA Regió de Múrcia: 708

Deducció general: 539

Exempció per reinversió: 423

Exempció (règim transitori per inversions anteriors al 29-09-2013): 57

Per a la constitució o ampliació de capital en societats mercantils

DA Andalusia: 594

DA Castella i Lleó (foment de l'emprenedoria): 661

En institucions d'inversió col·lectiva: 395

Entrega d'accions

Alliberades: entrega (no constitueix RCM): 140

Valor d'adquisició (G i P): 389

No admeses a negociació

Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions (RCM): 145

Transmissió d'accions (G i P): 392

Transmissió drets de subscripció: 392

Valoració IP: 1046

Usdefruit d'accions

Constitució o cessió del dret (RCM): 144

Acolliment

De majors de 65 anys o amb discapacitat

DA Castella-la Manxa: 651

DA Madrid: 697

DA P. Astúries: 608

De majors de 65 anys o discapacitats

Prestacions exemptes: 46

Familiar de menors

DA Cantàbria: 641
 DA Castella-la Manxa: 650
 DA Ctat. Valenciana: 718
 DA Extremadura: 676
 DA Galícia: 690
 DA Madrid: 697
 DA P. Astúries: 613
 Prestacions exemptes: 46

Acomiadament (indemnitzacions exemptes): 39

Actius financers

Classes i concepte: 149
Operacions (R.C.M.): 153

Activitats econòmiques

Activitats accessòries (EO): 261, 305, 309

Agrícoles

Ajudes PAC: 315
 Incloses en EO: 305

De temporada (EO)

Índexs correctors aplicables: 277

Empresarials

Mercantils i no mercantils: 189, 198, 200

Forestals

Incloses en EO: 305, 306
 Subvencions: 315

Inici de noves activitats (EO): 278

Professionals: 187

Ramaderes

Incloses en EO: 305
 Ramaderia dependent: 306
 Ramaderia independent: 306

Reduccions

Para treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat (ED): 244
 Per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros: 246, 280, 321
 Per rendiments irregulars: 242

Rendiment net (determinació)

Esquema general: 196
 Estimació directa normal: 211
 Estimació directa simplificada (especialitats): 227, 235

Estimació objectiva (activitats agràries): 310
 Estimació objectiva (altres activitats): 263

Transformació productes naturals (EO):

305, 309

Adequació habitatge habitual (vegeu Habitatge)

Administració i depòsit de valors

Despesa deduïble (RCM): 154

Administradors

Extinció de la relació mercantil: 108
Rebuccions: 86

Adopció de fills (vegeu també Fills)

DA Andalusia (en l'àmbit internacional): 590

DA Aragó

Del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants: 605
 En atenció al grau de discapacitat: 597
 Internacional: 598
 Tercer fill o successius: 597

DA Canàries: 632

DA Castella i Lleó: 664

Despeses: 668

DA Castella-la Manxa: 645

DA Catalunya: 671

DA Ctat. Valenciana: 718

De fills amb discapacitat: 720
 Múltiples: 720

DA Galícia: 685

DA Madrid: 696

Internacional: 696

DA P. Astúries

Dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data: 611

Internacional: 611

DA Rioja, la: 711

Adquisició

D'habitatge habitual

DA Andalusia

Beneficiaris d'ajudes a habitatges protegits: 587

Habitatge protegit i adquisició per joves: 587

DA Aragó

Nuclis rurals o anàlegs: 601
 Víctimes terrorisme: 599

DA Canàries: 634

DA Castella i Lleó

Nova construcció: 660
 Nuclis rurals: 654

DA Ctat. Valenciana

Amb ajudes públiques: 730
 Discapacitat: 729
 Joves: 728

DA Extremadura (joves i víctimes terrorisme): 678

DA P. Astúries

D'habitatge protegit: 610
 Per a contribuents amb discapacitat: 608
 Per a contribuents amb els quals conviuen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat: 609

DA Regió de Múrcia (joves): 703

DA Rioja, la

Joves: 713

Dedució general (Règim transitori): 526

Segon habitatge

DA Rioja, la
En medi rural: 714

Valor d'adquisició

D'actius financers: 153
D'elements afectes (G i P): 411
D'elements no afectes (G i P): 376

Afectació (d'elements patrimonials)

Criteris: 191
Transmissió afectes (G i P): 411

Afonament

Activitats (EO)
Agràries: 320
Altres activitats: 279
D'elements patrimonials
Indemnitzacions exemptes: 55

Agricultor (vegeu jove agricultor)

Ajornament del pagament

De l'IRPF: 25
En compravenda (G i P): 427

Ajudes (vegeu 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): 428

Collectius en risc d'exclusió (exempció): 53

De la PAC: 54, 214, 314

Desallotjament local negoci: 55, 215

Dividend digital (exempció): 58, 373

Domèstica

DA Andalusia: 593
DA Castella i Lleó (quota SS empleats de la llar): 669

Familiars

DA Andalusia: 590

Forestals

Subvencions: 215, 315
DA P. Astúries (Gestió forestal sostenible): 613

Maternitat

DA Ctat. Valenciana: 740

Per abandó activitat pesquera: 214

Per abandó activitat transport: 214

Per fill a càrrec (exempció): 46

Per habitatge

Accés a l'habitatge en propietat (imputació temporal G i P): 427
Compensació de defectes estructurals (imputació temporal G i P): 427

DA Andalusia (habitatge protegit): 587

DA Ctat. Valenciana: 730

Desallotjament temporal o definitiu (exempció ajuda): 55

Renda mínima d'inserció (exempció): 53

Víctimes de delictes violents, llibertat sexual o violència de gènere (exempció): 53

Alteració patrimonial (G i P): 366

Amortització

Accelerada (ERD): 239

Coefficients d'amortització

Estimació directa simplificada: 235
Estimació objectiva (activitats agràries): 316
Estimació objectiva (resta): 274

De béns usats

Estimació directa: 232
Estimació objectiva (activitats agràries): 317
Estimació objectiva (resta): 274

Del dret d'usdefruit

Guanys i pèrdues patrimonials: 409
Rendiment capital immobiliari: 128

D'elements objecte de reinversió (ERD): 242

De plantacions (coefficients EO): 316

Llibertat d'amortització

Empreses de dimensió reduïda: 238
Estimació directa (règim transitori): 233

Requisits i regles generals

Estimació directa: 230
Estimació objectiva (activitats agràries): 316
Estimació objectiva (resta): 274

Ampliació d'habitatge habitual

Concepte: 536

DA Canàries: 634

DA Ctat. Valenciana: 728

DA Rioja, la (segon habitatge): 714

Dedució general (Règim transitori): 535

Antiguitats

Exempció IP: 1032

Valoració IP: 1048

Anualitats per aliments

A favor d'altres persones

Reducció base imposable pagador: 476
Rendiments del treball perceptor: 86, 476

Pagades pels pares

Liquidació: 514
No reducció base imposable: 476

Rebudes pels fills

Exempció: 49

Apostes (vegeu Premis)

Aportacions

A patrimoniis protegits: 473

A sistemes de previsió social

- A favor del cònjuge: 469
- A favor de persones amb discapacitat: 470
- D'esportistes professionals i d'alt nivell: 477
- Règim general: 461

No dineràries a societats (G i P)

- En general: 398
- Règim especial de diferiment fiscal: 399

Aprofitament per torn immobles (IRI): 331

Arrendament

De béns immobles

- Rendiment activitat econòmica: 122, 186
- Rendiments capital immobiliari: 122

De béns mobles, negocis o mines

- Rendiments capital mobiliari: 174

D'habitatge social (deducció de l'arrendador)

- DA Aragó: 603

Financer ("Lísing")

- Empreses de reduïda dimensió: 220
- En general: 220
- Estimació objectiva (activitats agràries): 317
- Estimació objectiva (altres activitats): 274

Arrendament

D'habitatge habitual (vegeu Lloguer)

Ascendents

Amb discapacitat a càrrec (deducció): 767

Atenció o assistència de

- DA Andalusia (amb discapacitat): 591
- DA Aragó (dependents): 598
- DA Cantàbria: 638
- DA Castella-la Manxa: 649
- DA Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 726
- DA Extremadura (amb discapacitat): 677

Concepte: 488

Mínim per ascendents: 488

- Import del mínim per ascendents: 489

Mínim per discapacitat: 489

- Increment per despeses d'assistència: 489

Assegurança

Agràries (EO): 314

Assegurança de multi-inversió (RCM): 169

D'accident laboral o responsabilitat civil d'empleats: 90

D'assistència sanitària (vegeu Salut)

De dependència: 86

De dependència severa o gran dependència: 465

De malaltia de l'empresari: 226

De malaltia d'empleats: 92

De vida i invalidesa

- De capital diferit (RCM): 158

De rendes (RCM): 163

Sistemes de previsió social (RT): 84

De vida o invalidesa

Valoració IP (Assegurances de vida): 1047

Dret de rescat: 167

Assignació tributària

A l'Església Catòlica: 7

De quantitats a fins socials: 8

Assistència tècnica (RCM): 174

Atribució de rendes (règim de)

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte: 342

Entitats: 333

Obligacions tributàries: 346

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució: 345

Societats civils

Règim transitori. Dissolució i liquidació de societats civils amb objecte mercantil: 338

Societats civils que passen a l'Impost sobre

Societats des de l'1-1-2016

Delimitació (societats civils amb objecte mercantil): 334

Saldos pendents de les deduccions per incentius i estímuls a l'inversió empresarial: 338

Tributació dels socis de societats civils que passen a ser contribuents de l'Impost sobre Societats: 336

Autoconsum (valoració RAE)

Activitat econòmica (ED): 216

Activitat econòmica (EO agràries): 313

Autoliquidació (vegeu Declaració)

Automòbil, utilització i/o entrega

Reduccions en la valoració de vehicles eficients energèticament: 96

Valoració (RT): 94

Autoocupació

DA Castella i Lleó

Dones i joves (romanent 2013): 669

DA Madrid (joves): 702

DA Rioja, la: 717

Autors i traductors

Bestreta drets d'autor (imputació temporal)

Rendiments activitat econòmica: 188, 190

Qualificació fiscal de rendiments: 188, 190

Autors i traductors

Bestreta drets d'autor (imputació temporal):

117

Rendiments del treball: 86

Autotaxis (vegeu Taxi)

B

Barra longitud (cafés i bars; EO): 269

Base imposable

De l'estalvi

Concepte: 449
Reduccions: 450, 452

De l'estalvi

Reduccions: 476

General

Concepte: 446
Reduccions: 461

Base liquidable

De l'estalvi: 460, 480

General: 460, 479

General negativa de 2007 a 2010: 479

General sotmesa a gravamen: 479

Batea (EO)

Magnitud màxima: 259

Beneficiaris de Plans de Pensions, MPS i altres sistemes de previsió social: 83

Beneficis fiscals (vegeu Deduccions)

Béns

Afectes: 191

Corporals produïts a Canàries: 363

Del Patrimoni Històric Espanyol

Actuacions protecció de (deducció): 579
Donacions de (deducció): 568

Del Patrimoni Mundial

Actuacions protecció de (deducció): 579

D'interès cultural

DA Canàries (restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles): 629

Immables

Arrendament (RAE): 187
Arrendament (RCI): 122
Transmissió afectes (G i P): 411
Transmissió no afectes (G i P): 376
Valoració (IP): 1042

Mables

Arrendats conjuntament amb l'immoble (RCI): 124
Arrendats en general (RCM): 174

Usats

Amortització (ED): 232
Amortització (EO agràries): 317
Amortització (EO resta): 274

Beques

Exemples: 46

No exemptes (RT): 86

Bonificació (IP)

Autonòmiques

Aragó (Patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1062
Catalunya
Propietats forestals: 1064
Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de recent creació): 1064
Illes Balears (per a béns de consum cultural): 1063
La Rioja: 1065
Madrid: 1065
P. Astúries (Patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1063

Ceuta i Melilla: 1061

C

Caixa (cobraments i pagaments)

Criteri imputació temporal (RAE): 200

Canàries

Règim especial deduccions (RAE): 561

Tripulants empreses navilières (exempció): 54

Canvi de valors (vegeu Permuta de béns)

Capacitat econòmica (vegeu Base imposable)

Capacitat de càrrega vehicle (EO): 268

Capital

Diferit (assegurances): 158
Immobiliari (rendiments): 122
Mobiliari (rendiments): 140
Prestacions de sistemes de previsió social
Qualificació fiscal (RT): 83
Reducció règim transitori (RT): 110

Capitalització (operacions de): 158

Capital social

Reducció (altres modalitats): 368
Reducció amb devolució aportacions (RCM)
Règim general: 144
Règim SICAV: 146

Cessament de treballadors (vegeu Acomiadament)

Cessió de

Actius amb pacte de recompra "repos": 149
Béns o drets entre membres de la UF: 203
Capitals propis (RCM): 149
Crèdit (RCM): 149
De l'IP a les Comunitats Autònomes: 1029
De l'IRPF a les comunitats autònomes: 34, 76, 77
De l'IRPF a les Comunitats Autònomes:
Drets d'imatge

Imputació de rendes: 354
 Rendiments del capital mobiliari: 175
Usdefruit sobre accions (RCM): 144
Usdefruit sobre béns immobles (RCI): 122

Ceuta o Melilla
 Bonificació IP: 1061
 Deducció general IRPF: 575

Circumstàncies excepcionals (despeses extraordinàries i reducció de mòduls o índexs rendiment net EO)
 Activitats agràries: 311, 321
 Altres activitats: 270
 Estimació objectiva (altres activitats)
 General: 278

Classes passives
 Detraccions per drets passius (RT): 113
 Prestacions (RT): 83

Client cobrament dubtós (vegeu Saldos cobrament dubtós)

Clotxinera (EO)
 Índexs correctors: 277

Clotxineres (EO)
 Coeficient amortització: 274

Coeficients
D'amortització
 Estimació directa normal: 230
 Estimació directa simplificada: 235
 Estimació objectiva (activitats agràries): 316
 Estimació objectiva (resta): 274
Reductors de guanys patrimonials (règim transitori): 383

Col·legis d'orfes (despeses RT): 113

Col·legis professionals (despeses RT): 113

Compensació
 De bases liquidables generals negatives: 479
 De rendes
 En la base imposable de l'estalvi: 449
 En la base imposable general: 446

Complementària (vegeu Declaració)

Compra
D'habitatge habitual (vegeu Adquisició)
Llibre de compres (RAE): 196, 198

Comptabilitat (obligacions): 198

Comunitats Autònomes
 Deduccions autonòmiques (vegeu Deduccions)

Comunitats de béns (vegeu Entitats en règim d'atribució)

Comunitats autònomes
 Cessió parcial de l'IRPF: 34, 78

Participació en la gestió de l'IRPF: 36
Residència habitual: 61

Comunitats Autònomes
 Cessió de l'IP: 1029
 Cessió parcial de l'IRPF:
 Mínim exempt IP: 1052

Concessions administratives (IP): 1049

Conciliació (vida familiar)
 DA Ctat. Valenciana: 724

Concurs de creditors
 Debitor (exempció): 58, 373
 Pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències del deutor (despeses AE): 224

Confirmació (Esborrany de declaració): 11

Cònjuge
De l'empresari
 Cessió a l'activitat de béns: 203
 Treball en l'activitat: 202
Pensions compensatòries
 Cònjuge que les percep (RT): 86
 Cònjuge que les satisfà (reducció): 476

Conservació (reparació)
Despesa deduïble (ED): 222
Despesa deduïble (RCI): 125

Construcció (i/o adequació)
D'habitatge habitual
 DA Canàries: 634
 DA Castella i Lleó (nuclis rurals): 654
 DA P. Astúries: 608, 609
 DA Regió de Múrcia: 703
 DA Rioja, la (segon habitatge): 713, 714
 Deducció general (Règim transitori): 526, 535
Immobles en construcció
 No imputació rendes immobiliàries: 331

Consum
Consum energia elèctrica (EO): 267
Consums d'explotació (despeses ED): 217

Contractes
D'aprenentatge (EO): 266
D'assegurança (prestacions)
 Amb Mutualitats de Previsió Social (RT): 84
 Col·lectius (jubilació o invalidesa RT): 85
 D'elements patrimonials (G i P): 403
 De productes d'explotació (RAE): 213, 314
 De vida o invalidesa (RCM): 158

Contribució empresarial a Plans de Pensions
Despesa deduïble (ED): 219
Reducció base imposable: 461
Rendiments del treball en espècie: 98

Contribuent (vegeu Subjecte passiu IP)

Concepte: 61

No obligats a declarar: 2

Obligats a declarar: 2

Residència habitual

En el territori d'una comunitat autònoma o ciutat amb estatut d'autonomia: 62

En el territori espanyol: 61

En l'estranger: 63

Treballadors desplaçats a territori espanyol (Règim fiscal especial): 67

Cotitzacions Seguretat Social (despeses RT): 113

Creació d'ocupació

Deducció de quota per: , 561

Llibertat d'amortització (ERD): 238

Règim d'estimació objectiva: 321

Crèdit

Cessió de (RCM): 149

Crèdits vençuts i no cobrats. Imputació de pèrdues patrimonials: 428

D

Dació en pagament (exempció): 56, 372

Danys (indemnitzacions per)

Patrimonials

Exempció: 55

Guanys i pèrdues patrimonials: 403

Rendiments d'activitats econòmiques (ED): 213

Rendiments d'activitats econòmiques (EO): 314

Personals (indemnització exempta): 52

Debitior

Pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències del deutor (despeses AE): 224

Rendes obtingudes en processos concursals: 58

Rendes obtingudes en processos concursals (exempció): 373

Declaració (autoliquidació)

Complementària

Retards treball: 117

Declaració complementària

Supòsits

Altres causes

Canvis de residència entre comunitats autònomes per a aconseguir una menor tributació efectiva: 783

Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat: 782

Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips i assegurats: 782

Pèrdua de la exempció de determinades retribucions en espècie: 784

Pèrdua de la exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament: 785

Pèrdua exempció per reinversió en entitats de nova o recent creació: 784

Pèrdua exempció per reinversió en habitatge habitual: 784

Pèrdua exempció per reinversió en rendes vitalícies: 784

Quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstec (deducció com a despesa en exercicis anteriors): 786

Per canvi de residència

En general: 780

Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència: 780

Trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea: 780, 781

Retards treball: 780

Declaració IRPF (autoliquidació i esborrany)

Esborrany de

Confirmació: 11

Modificació: 10

Obtenció: 9

Pagament

Altres formes de pagament: 24

Devolucions: 27

Pagament en dos terminis: 23

Pagament en una sola vegada: 22

Suspensió entre cònjuges: 26

Presentació de declaracions

Documentació addicional a presentar conjuntament amb l'autoliquidació: 16

Forma de presentació: 14

Lloc de presentació i ingrés: 16

Termini de presentació: 14

Rectificació d'errors o omissions: 30

Errors o omissions en perjuí de la Hisenda Pública (vegeu declaracions complementàries): 30, 779

Errors o omissions en perjuí del contribuent: 30, 787

Deduccions

Activitats econòmiques (ED): 567

Per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries: 558

Règim general: De l'Impost sobre Societats: 543

Règims especials: 546

Règims especials Canàries: 561

Autonòmiques

Andalusia: 587
Aragó: 597
Canàries: 628
Cantàbria: 638
Castella i Lleó: 654
Castella-la Manxa: 645
Catalunya: 671
Ctat. Valenciana: 718
Extremadura: 676
Galícia: 685
Illes Balears: 618
Madrid: 696
P. Astúries: 608
Regió de Múrcia: 703
Rioja, la: 711

Deducció por ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments: 767

Doble imposició internacional: 757

Donatius (deducció general): 567

Inversió en habitatge habitual (deducció general) Règim transitori

Adquisició o rehabilitació: 529
Construcció o ampliació: 535
Obres d'adequació per discapacitat: 538

Lloguer habitatge habitual (deducció general) Règim transitori: 580

Maternitat: 644

Obtenció rendiments del treball i activitats econòmiques
Reducció (RAE): 244

Per descendent o ascendent amb discapacitat a càrrec i família nombrosa: 767

Per inversió en accions i participacions d'empreses de nova o recent creació (Deducció general): 539

Por obres de millora en habitatge (quantitats pendents de deducció): 582

Protecció Patrimoni Històric Espanyol i Patrimoni Mundial: 579

Rendes obtingudes a Ceuta o Melilla: 575

Defensa jurídica (despeses)

DA Andalusia: 595

Defunció

Del contribuent

Devolució a successors: 29
Meritació: 74

D'un dels pares: 487

Depòsits en compte corrent

Valoració (IP): 1044

Desafectació

Concepte i requisits: 193

Transmissió elements desafectats

Amb menys de tres anys des de desafectació: 411

Amb més de tres anys des de desafectació: 376

Desallotjament (temporal o definitiu)

Habitatge habitual (exempció): 55

Local de negoci (exempció): 55

Descendents (vegeu també Fills)

Amb discapacitat a càrrec (Deducció): 767

Atenció de (vegeu també Guarderia)

DA Andalusia (amb discapacitat): 590
DA Aragó (dependents): 598
Guarderia menys de 3 anys: 605
DA Canàries: 633
DA Cantàbria: 638
DA Castella i Lleó: 666
DA Castella-la Manxa (discapacitat): 648
DA Ctat. Valenciana: 723
DA Extremadura
Amb discapacitat: 677, 681
DA Galícia: 687
DA P. Astúries (despeses descendents en centres de 0 a 3 anys): 614

Concepte: 485

Despeses d'aprenentatge idiomes

DA Castella-la Manxa: 646
DA Illes Balears: 621
DA Madrid: 699

Despeses d'estudis

DA Canàries: 629
DA Madrid: 699

Donació quantitats per a adquisició habitatge

DA Canàries: 631

Import del mínim

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
Comunitat de Castella i Lleó: 493
Comunitat de Madrid: 494

Llibres de Text

DA Aragó: 602
DA Castella-la Manxa: 646
DA Illes Balears: 620
DA P. Astúries: 615
DA Regió de Múrcia: 710

Material escolar

DA Aragó: 602
DA Ctat. Valenciana: 741
DA Extremadura: 679
DA P. Astúries: 615
DA Regió de Múrcia: 710

Desocupació

- DA Canàries (contribuents desocupats): 636
- DA Catalunya (lloguer habitatge): 671
- Prestacions (Pagaments periòdics RT): 82
- Prestacions (Pagament únic)
- Exempció: 49

Despeses d'adquisició

- Amortització de
 - Rendiments activitats econòmiques: 231
 - Rendiments capital immobiliari: 127
 - Rendiments capital mobiliari (arrendament béns mobles, negocis o mines): 174
- Com a major valor d'adquisició
 - Guanys i pèrdues patrimonials: 377, 412
 - Rendiments del capital mobiliari: 153

Despeses de difícil justificació (EDS): 227

Despeses deduïbles

- Activitats econòmiques (ED): 217
- Capital immobiliari: 125
- Capital mobiliari: 148, 154, 175
- Treball: 113

Despeses de locomoció (RT): 92, 99

Despeses de manutenció i estada (RT): 100

Despeses de transmissió

- Com a menor valor de transmissió
 - Guanys i pèrdues patrimonials: 377
 - Rendiments del capital mobiliari: 153

Despeses de trasllat (RT): 103

Despeses en béns del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial: 579

Despeses extraordinàries (EO)

- Activitats agràries: 320
- Altres activitats: 279

Despeses financeres (ED): 223

Despeses fiscalment no deduïbles (ED): 228

Despeses per mobilitat geogràfica (RT): 113

Desplaçament (despeses RT): 99

Desplaçament treballador al seu centre de treball: 92

Deute Públic

- Deduïbles IP: 1051
- Públic (règim fiscal): 154

Deute subordinat (vegeu participacions preferents)

Devolució

- De l'IRPF: 27
- D'ingressos indeguts: 30

Dietes (imports exempts): 100

Discapacitat

- Acreditació de la condició: 490
- Còmput 40% personal assalariat en EO: 266
- Dedució general per discapacitat

- Obres e instal·lacions d'adequació habitatge habitual: 538

Deduccions autonòmiques per discapacitat

- DA Andalusia: 591, 592
- DA Aragó: 597, 598
- DA Canàries: 633, 635
- DA Cantàbria: 638
- DA Castella i Lleó: 654
- DA Castella-la Manxa: 648
- DA Catalunya (lloguer): 671
- DA Ctat. Valenciana: 720, 725, 726, 729
- DA Extremadura: 677
- DA Galícia: 687
- DA Illes Balears: 619, 625
- DA Madrid: 697
- DA P. Astúries (adquisició o adequació d'habitatge habitual): 608, 609

Deducció por ascendent o descendent amb discapacitat: 767

Mínim personal i familiar

- Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
- Increment en concepte de despeses de assistència del contribuent, ascendents o descendents: 489
- Quanties del mínim per discapacitat de ascendents o descendents: 490
- Quanties del mínim per discapacitat del contribuent: 489

Patrimonis protegits de persones amb discapacitat

- Aportacions (RT): 87
- Bonificacions IP
 - Aragó: 1062
 - Catalunya: 1063
 - P. Astúries: 1063
- Disposició de drets consolidats: 474
- Exempcions IP
 - Canàries: 1038
 - Castella i Lleó: 1038
- Prestacions obtingudes
 - Exempció: 52
 - Reducció base imposable general: 470

Percepcions exemptes (incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa): 44

Sistemes de previsió social a favor seu

- Aportacions
 - Reduccions en la base imposable general: 460, 470
- Prestacions obtingudes
 - Exempció: 52

Dissolució

- De comunitats de béns: 366
- De societat legal de guanys: 366
- De societats (G i P): 400

Dividends

- SICAV: 146

Divisió de la cosa comuna: 366

Doble imposició (deduccions)

- Cessió de drets d'imatge: 355
- Internacional: 757

Domiciliació de pagament

- De l'IRPF: 22, 1025

Donacions/Donatius

Deducció General

- A entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
- A activitats prioritàries de mecenatge: 569
- Entitats vinculades al mecenatge: 567
- A entitats no incloses en e l'àmbit de la Llei 49/2002: 573
- Aportacions a Partits Polítics, Federacions, Coalicions o Agrupacions de Electors: 573

Deduccions autonòmiques

- DA Aragó
 - Amb finalitat ecològica i en investigació i desenvolupament científic i tècnic: 598
- DA Canàries
 - Amb finalitat ecològica: 628
 - En metàl·lic a descendent per al seu primer habitatge: 631
- DA Cantàbria: 640
- DA Castella i Lleó
 - A Fundacions i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural: 658
 - Foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació: 659
- DA Castella-la Manxa
 - Cooperació al desenvolupament, lluita contra la pobresa, la exclusió social i ajuda a persones amb discapacitat: 652
 - Investigació, desenvolupament i innovació empresarial: 653
- DA Catalunya
 - Entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori: 673
 - Entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics: 671
 - Entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana: 671
- DA Ctat. Valenciana

- Amb finalitat ecològica: 736
- De béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià: 738
- D'imports dineraris relatius a altres fins culturals: 738
- Per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià: 737
- Per al foment de la llengua Valenciana: 738
- DA Galícia
 - Finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació tecnològica: 694
- DA Illes Balears
 - Destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació: 622
 - Foment de la llengua Catalana: 624
 - Mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural: 622
 - Mecenatge esportiu: 623
- DA P. Astúries
 - De finques rústiques a favor del Principat d'Astúries: 610
- DA Regió de Múrcia
 - Protecció del patrimoni cultural o activitats culturals i esportives: 705

Drets

- De fundador (RT): 86, 98
- De propietat intel·lectual o industrial
 - Rendiments: 174
 - Valoració IP: 1050
- De subscripció (transmissió)
 - D'accions admeses a negociació: 388
 - D'accions no admeses a negociació: 392
- D'imatge (cessió)
 - Imputació de rendes: 354
 - Rendiments capital mobiliari: 175
- Reals d'ús i gaudi
 - Valoració IP: 1048

E

Economat de caràcter social

- Rendiment del treball en espècie: 91

Edat

- Mínim del contribuent
 - Increment per edat superior a 65 anys o a 75 anys: 485
- Mínim per ascendents
 - Quanties segons edat: 488
- Mínim per descendents
 - Increment per descendents menors de tres anys

Comunitat de Madrid: 494
Restants Comunitats Autònomes: 487

Pertinença a la unitat familiar: 64

Edat (contribuent)

DA Aragó: 604
DA Castella-la Manxa: 649
DA Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 725

Educació (serveis de): 92

Electrònica (presentació autoliquidacions)

IRPF: 18

Empresa de dimensió reduïda

Concepte: 236
Incentius fiscals: 238

Empresari (còmput EO): 264

Enterrament o sepeli (exempció): 52

Entitats en règim d'atribució: 333

Entitats noves o de recent creació

Deduccions

DA Aragó: 599
DA Cantàbria: 642
DA Catalunya: 673
DA Extremadura: 541, 679
DA Galícia: 690, 692
DA Illes Balears: 625
DA Madrid: 701
DA Regió de Múrcia: 708
Deducció general: 539

Exempció

Exempció per reinversió: 423

Error patits en la declaració: 30

Esborrany de declaració: 9

Escala de gravamen

IP: 1053

IRPF

De la base liquidable de l'estalvi
Tipus gravamen autonòmic: 510
Tipus gravamen estatal: 510
De la base liquidable general
Autonòmiques: 505
Ceuta o Melilla: 509
Escala general (estatal): 505
Gravamen aplicable a residents a l'estranger:
511, 512

Esdeveniments excepcional interés públic

Deducció empresarial: 546, 549, 558
Donatius: 571

Esportistes professionals i d'alt nivell

Ajudes (import exempt): 49
Aportacions a MPS: 477

Estalvi d'aigua

DA Regió de Múrcia: 706

Estimació

De rendes (rendes estimades)

D'activitats econòmiques: 216
Del capital immobiliari: 124
Del capital mobiliari: 140
Del treball: 89

Estimació Directa Normal: 206

Estimació Directa Simplificada: 206

Estimació Objectiva (activitats agràries): 302

Estimació Objectiva (altres activitats): 254

Estranger

Deducció IP (imposts satisfets): 1060

Deducció IRPF (imposts satisfets): 757

Exempció IRPF (treballs realitzats en): 50

Estudis

DA Aragó (llibres de text): 602

DA Canàries: 629

DA Castella-la Manxa (llibres de text i idiomes): 646

DA Catalunya (interessos màster i doctorat): 672

DA Extremadura (material escolar): 679

D.A. Illes Balears

Idiomes estrangers: 621
Llibres de text: 620

DA Madrid (escolaritat, ensenyança d'idiomes i vestuari d'ús escolar): 699

DA P. Astúries (llibres de text i material escolar): 615

DA Regió de Múrcia (llibres de text i material escolar): 710

Exclusió

Estimació directa simplificada: 208

Estimació objectiva: 255, 303

Exempcions

IP

Autonòmiques (patrimonis protegits de les persones amb discapacitat)
Canàries: 1038
Castella i Lleó: 1038
Generals: 1031

IRPF: 37

Existències (criteris de valoració): 217

Extinció

De drets reals immobles (G i P): 409

Del contracte de treball: 39, 118

Del règim econòmic matrimonial de guany: 366

Del règim econòmic matrimonial de participa-

ció: 366

Del règim econòmic matrimonial de separació de béns: 370

De rendes temporals o vitalícies

Dret de rescat (RCM): 167

Guanys i pèrdues patrimonials: 408

F

Família (vegeu també Unitat familiar, Fills)

Monoparental

Concepte: 461

DA Andalusia: 592

DA P. Astúries: 612

Dedució per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments: 767

Reducció per tributació conjunta: 461

Nombrosa

DA Canàries: 634

DA Castella i Lleó: 663

DA Castella-la Manxa: 645

DA Ctat. Valenciana: 721

Contribuent amb dos o més descendents: 740

DA Galícia: 686

DA Madrid: 700

DA P. Astúries: 611

Dedució per família nombrosa (general): 767

Fills (vegeu també Descendents)

Atenció (custòdia. Vegeu també Guarderia)

DA Aragó (dependents): 598

DA Cantàbria (familiars): 638

DA Castella i Lleó: 666

DA Extremadura (discapacitat): 677

DA Galícia: 687

Dedució per descendents amb discapacitat: 767

Mínim por descendents

Increment per descendents menors de 3 anys: 487

Increment per discapacitat de descendents: 490

Quanties aplicables

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 493

Comunitat de Madrid: 494

Restants Comunitats Autònomes: 487

Naixement o adopció

DA Andalusia

Adopció internacional: 590

DA Aragó

Adopció internacional: 598

En atenció al grau de discapacitat: 597

En municipis de menys de 10.000 habitants:

605

Tercer fill o successius o del segon fill amb discapacitat: 597

DA Canàries: 632

DA Castella i Lleó: 664

Despeses d'adopció: 668

Parts múltiples o adopcions simultànies: 665

DA Castella-la Manxa: 645

DA Catalunya: 671

DA Ctat. Valenciana: 718

Fills amb discapacitat: 720

Part múltiple o adopcions simultànies: 719

DA Extremadura (parts múltiples): 676

DA Galícia: 685

DA Madrid: 696

DA P. Astúries

Adopció internacional: 611

Parts múltiples o per dos o més adopcions simultànies: 611

DA Rioja, la

Segon o ulterior fill: 711

Prestacions públiques exemptes: 66

Finalitat ecològica (donacions)

DA Canàries: 628

DA Catalunya: 673

DA Ctat. Valenciana: 736

Finques rústiques

DA P. Astúries (Donacions a favor del Principat): 610

Fons de cooperació (donacions a)

DA Cantàbria (Fons Cantàbria coopera): 640

Forestal

(Activitat EO): 305, 306

DA P. Astúries (gestió forestal sostenible): 613

Formació professional específica

No còmput dels alumnes (EO): 265

Forn (superfície EO): 267

Funcionaris espanyols en l'estranger: 64

Fusió, escissió o absorció de societats

Guanys i pèrdues patrimonials

Règim especial de diferiment fiscal: 401

Règim General: 401

G

Gran invalidesa (percepcions exemptes): 44

Gravamen autonòmic: 502

Gravamen estatal: 502

Guanys i pèrdues patrimonials

Concepte: 366

Compensació de guanys i pèrdues patrimonials (vegeu Compensació de rendes)

Determinació de l'impost

Coefficients reductors (elements adquirits abans del 31-12-1994): 383

Normes específiques de valoració: 388, 415

Normes generals: 376

Règim transitori de reducció: 378

Imputació temporal

Acollides a diferiment per reinversió: 429

Produïdes en el mateix exercici: 427

Produïdes en exercicis anteriors: 429

Individualització: 430, 432

Supòsits de no integració: 370

Guarderia (despeses d'atenció i custòdia)

DA Aragó: 605

DA Canàries: 633

DA Cantàbria: 638

DA Castella i Lleó: 666

DA Ctat. Valenciana: 723

DA Extremadura: 681

DA Galícia: 687

DA P. Astúries (Per despeses en centres de 0 a 3 anys): 614

DA Regió de Múrcia: 705

H

Habitatge habitual

Concepte i requisits: 531

Deduccions per inversió

Autonòmiques

DA Andalusia: 587

DA Aragó (víctimes del terrorisme): 599

DA Canàries: 634

DA Castella i Lleó (nova construcció): 660

DA Castella i Lleó (nuclis rurals): 654

DA Catalunya (rehabilitació): 673

DA Ctat. Valenciana: 728, 729, 730

DA Extremadura (joves i víctimes terrorisme): 678

DA P. Astúries: 608, 609, 610

DA Regió de Múrcia (joves): 703

DA Rioja, la (joves): 713

DA Rioja, la (rehabilitació): 711

General (Règim transitori)

Adquisició o rehabilitació: 531

Construcció o ampliació: 535

Obres d'adequació per discapacitat (Règim transitori): 538

Requisits de caràcter general: 528

Deduccions per lloguer

Autonòmiques

DA Andalusia: 589

DA Aragó (vinculat a dació en pagament): 603

DA Canàries: 635

DA Cantàbria: 638

DA Castella i Lleó: 657

DA Catalunya: 671

DA Ctat. Valenciana: 733

DA Extremadura: 682

DA Galícia: 689

DA Illes Balears: 619

DA Madrid: 698

DA P. Astúries: 610

General (Règim transitori): 580

Exempció

50% guany: 372

IP: 1037

IRPF (per reinversió): 420

No càmput de rendes immobiliàries: 331

Obres de millora

DA Ctat Valenciana: 742

DA Illes Balears (millora de la sostenibilitat): 618

General (quantitats pendents): 582

Transmissió

Per causa de mort del contribuent (exempció): 369

Per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència (exempció): 371

Utilització d'habitatge cedit per l'ocupador

Valoració retribució en espècie (RT): 94

Habitatges diferents de l'habitual

Adquisició o rehabilitació

DA Rioja, la

De segon habitatge situat en el medi rural: 714

Arrendats

Arrendador (RCI): 122

Exempció 50% guany: 372

No arrendades

Propietari o usufructuari: imputació de rendes immobiliàries: 330

Obres de millora

DA Andalusia: 595

DA Cantàbria: 639

Havers passius (RT): 83

Hepatitis "C" (exempció ajudes): 52

Herències jacents (vegeu Entitats règim atribució)

I

Idiomes

DA Castella-la Manxa: 646

DA Illes Balears: 621

Impost sobre el Valor Afegit (IVA)

Compensacions percebudes

Activitats agràries (EO): 313

Quotes suportades

Activitats econòmiques (ED): 229

Imputació

De rendes (règims)

Agrupacions interès econòmic i unions temporals d'empreses: 348

Cessió de drets d'imatge: 354

Immobiliàries: 330

Institucions d'Inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals: 356

Transparència fiscal internacional: 349

Temporal

Agrupacions interès econòmic i unions temporals d'empreses: 348

Cessió de drets d'imatge: 354

Guanys i pèrdues patrimonials: 427

Rendiments activitats econòmiques: 199

Rendiments capital immobiliari: 132

Rendiments capital mobiliari: 177

Rendiments treball: 116

Transparència fiscal internacional: 352

Incapacitat

Permanent absoluta o gran invalidesa (exempció): 44

Temporal (RT): 83

Incendi

Activitats (EO)

Agràries: 320

Altres activitats: 279

D'elements patrimonials

Indemnitzacions exemptes: 55

Incentius fiscals a

Empreses de dimensió reduïda: 236

Inversió

Activitats econòmiques (ED): 543

Activitats econòmiques (EO): 567

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Deducció general: 539

Mecenatge

DA Illes Balears

Mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural: 622

Mecenatge esportiu: 623

Llei 49/2002

Convenis de col·laboració (despeses ED): 225

Deducció per donatius: 567, 569

Ocupació

Activitats econòmiques (EO): 271

Ocupació (creació o manteniment)

Activitats econòmiques (EO): 318

Reinversió

En accions o participacions d'una altra entitat de nova o recent creació: 423

En rendes vitalícies: 57, 424

Transmissió habitatge habitual: 420

Increment

De plantilla

Estimació objectiva: 271

Increment (vegeu també Guanys i pèrdues patrimonials)

De quotes líquides: 747

Indemnitzacions

Exempcions: 52

Per acomiadament o cessament: 39

Per danys patrimonials: 40

Per danys personals: 38, 50, 52

Per privació de llibertat: 52

Per assegurances: 213, 314

Per danys patrimonials

Activitats econòmiques (ED): 213

Guanys i pèrdues patrimonials: 403

Per destrucció d'animals (EO): 315

Per sacrifici obligatori cabanya ramadera: 214

Índexs

Correctors (EO)

Altres activitats: 275

De rendiment net (EO)

Activitats agràries: 311, 312

Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM): 46

Individualització (de rendes)

Activitats econòmiques: 202

Capital immobiliari: 132

Capital mobiliari: 177

Guanys i pèrdues patrimonials: 430, 432

Rendes imputades

Rendes immobiliàries: 330

Treball: 116, 118

Ingressos d'explotació

Activitats econòmiques (ED): 213

Activitats econòmiques (EO agràries): 312

Immables (vegeu Béns immables)

Insolvència

Pèrdua per deteriorament global (ERD): 241
Pèrdua per deteriorament individualitzada (ED): 223

Instal·lació/instal·lacions

Mediambientals

DA Ctat. Valenciana: 736
 DA Galícia: 694
 DA Regió de Múrcia: 706, 707
 Donacions (vegeu finalitat ecològica)

Institucions d'Inversió col·lectiva en paradisos fiscals (Imputació de rendes): 356

Integració i compensació de rendes

En la base imposable de l'estalvi: 449
En la base imposable general: 446
En tributació conjunta: 454

Interessos

De demora (autoliquidacions complementàries): 779
De demora (devolucions IRPF): 27
De demora (pèrdua del dret a deduccions practicades)
 Càlcul: 752
 Vigents: 753
Despeses deduïbles
 Rendiments d'activitats econòmiques (ED): 217
 Rendiments del capital immobiliari: 125
Percebuts per la cessió de capitals propis
 Rendiments capital mobiliari: 149
Satisfets per financiació d'habitatge habitual
 Base de deducció: 533

Internet (accés a)

DA Galícia: 688

Invalidesa (prestacions per)

De contractes d'assegurança individual
 Rendiment capital mobiliari: 165
De sistemes de previsió social
 Rendiments del treball: 84
Incapacitat permanent absoluta i gran invalidesa (exempció): 44

Inversió

Empresarial

Estimació directa
 Deduccions de l'Impost sobre Societats: 543
 Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries: 558
 Règims especials de deduccions per a Canàries: 561

En accions i participacions

En empreses del mercat alternatiu borsari
 DA Catalunya: 675

DA Madrid: 702
 DA Regió de Múrcia: 709
 En entitats de l'economia social
 DA Aragó: 606
 En entitats noves o de recent creació
 DA Aragó: 600
 DA Cantàbria: 642
 DA Catalunya: 673
 DA Extremadura: 679
 DA Galícia: 690, 692
 DA Illes Balears: 625
 DA Madrid: 701
 DA Regió de Múrcia: 708
 Deducció general: 642
 Exempció per reinversió: 423
 Exempció (règim transitori per inversions anteriors al 29-09-2013): 57
 Per a la constitució o ampliació de capital en societats mercantils
 D.A. Andalusia: 594

En fonts d'energia renovables en habitatge habitual

DA Andalusia (romanent): 595
 DA Cantàbria: 639
 DA Castella i Lleó: 656
 DA Ctat. Valenciana: 735
 DA Galícia: 694
 DA Illes Balears: 618
 DA Regió de Múrcia: 707

IPREM (vegeu Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples)

J

Joc

Gravamen especial: 367
Guanys: 384
Pèrdues: 374

Jove

Agricultor (reducció rendiment net EO): 320
DA Andalusia
 Adquisició d'habitatge habitual: 588
 Lloguer habitatge habitual: 589
DA Aragó
 Adquisició habitatge (nuclis rurals): 601
DA Cantàbria (lloguer habitatge): 638
DA Castella i Lleó
 Adquisició habitatge (nuclis rurals): 654
 Lloguer habitatge: 657
DA Catalunya (lloguer habitatge): 671
DA Ctat. Valenciana
 Lloguer habitatge: 733
 Primera adquisició habitatge: 728

DA Extremadura (derogada 29-06-2012)

Adquisició habitatge: 678

DA Galícia

Lloguer habitatge: 689

DA Madrid (lloguer habitatge): 698

DA Regió de Múrcia (adquisició habitatge): 703

DA Rioja, la (adquisició i construcció habitatge): 713

Jurats (dietes exemptes RT): 104

L

Lísing (vegeu Arrendament financer)

Límit de quota íntegra IP: 1057

Liquidació

De l'IP (esquema general): 1040

De l'IRPF (esquema general): 76, 77, 78, 79

Llengua Catalana (donatius foment)

DA Catalunya: 671

DA Illes Balears: 624

Llengua Valenciana (donatius foment): 738

Lletres del Tresor (RCM): 150, 154

Llibres

Comptabilitat i registres: 196

De text

DA Aragó: 602

DA Castella-la Manxa: 646

DA Illes Balears: 620

DA Regió de Múrcia: 710

Lloguer (d'habitatge habitual)

DA Andalusia (joves): 589

DA Aragó (vinculat a operacions de dació en pagament): 603

DA Canàries: 635

DA Cantàbria: 638

DA Castella i Lleó (joves): 657

DA Castella-la Manxa (joves): 651

DA Catalunya (joves, amb discapacitat, parats i viudots de més de 65 anys): 671

DA Ctat. Valenciana: 733

DA Extremadura: 682

DA Galícia (joves): 689

DA Illes Balears: 619

DA Madrid (joves): 698

DA P. Astúries: 610

Deducció general (Règim transitori): 580

Llorca

Reducció rendiment net EO: 279

Local de negoci

Arrendament (RCI): 123, 174, 403

Traspàs

Quantitat percebuda per arrendatari (G i P): 403

Quantitat percebuda per propietari o usdefructuari (RCI): 124

Local, superfície del (EO): 267

Locomoció (vegeu Despeses de locomoció)

Longitud de barra (EO): 269

Loteria (vegeu Joc)

M

Màquines recreatives (EO): 269

Material escolar

DA Aragó: 602

DA Ctat. Valenciana: 741

DA Extremadura: 679

DA P. Astúries: 615

DA Regió de Múrcia: 710

Maternitat

Deducció autonòmica

Ctat. Valenciana: 740

Deducció per maternitat: 764

Matrimoni (vegeu també Tributació conjunta)

Afectació elements patrim. comuns: 192

Suspensió de l'ingrés de l'IRPF d'un cònjuge: 26

Unitat familiar: 64

Mecenatge (vegeu Incentius fiscals)

Melilla o Ceuta

Bonificació IP: 1061

Deducció general IRPF: 575

Menjadors d'empresa (RT): 91

Meritació

De l'IP: 1029

De l'IRPF: 74

Millores en elements transmesos

Determinació (G i P): 376, 412

Mínim exempt IP: 1052

Mínim personal i familiar

Mínim del contribuent: 484

Mínim per ascendents: 488

Mínim per descendents

Comunitat de Madrid: 494

Restants Comunitats Autònomes: 485

Mínim per discapacitat (del contribuent, de ascendents o descendents)

Comunitat Autònoma de Cantàbria: 492

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492

En general: 489

Minusvàlids (vegeu discapacitat)

Mòduls (activitats no agràries en EO)

Definició i regles: 263

Rendiment anual per unitat: 285

Mutualitats de funcionaris

Cotitzacions (despesa RT): 113

Percepcions (ingrés RT): 83

Mutualitats de Previsió Social

Aportacions (reducció base imposable general):
461

D'esportistes professionals: 477

Disposició de drets consolidats: 468, 477, 782

Percepcions (RT): 84

N

Naixement (vegeu Fills)

Nova activitat (índex corrector inici EO): 278

O

Obligació

Comptable o registral (RAE): 198

De declarar

IP: 1024

IRPF: 2

Obligacions de l'Estat (RCM): 150, 154

Obres

D'adequació habitatge habitual

En general: 538

D'adequació habitatge habitual

Castella i Lleó: 656

DA Canàries: 635

DA P. Astúries: 608

De millora

DA Andalusia (en habitatge) Romanent 2012:
595

DA Cantàbria: 639

DA Ctat. Valenciana (en habitatge habitual):
742

DA Illes Balears (de la sostenibilitat en
l'habitatge habitual): 618

Dedució general (quantitats pendents): 582
En habitatge habitual: 582

D'instal·lació d'energies renovables

DA Castella i Lleó: 660

DA Ctat. Valenciana: 735

DA Galícia: 694

DA Regió de Múrcia: 706, 707

Paralització obres habitatge habitual: 536

Ocupació (creació o manteniment de)

Dedució de quota: 554

En empreses de dimensió reduïda: 238

En estimació objectiva: 318

Opció

Contractual IP: 1050

Criteris d'imputació temporal IRPF

Drets d'autor (bestreta a compte): 117

Guanys i pèrdues patrimonials: 427

Rendiments d'activitats econòmiques: 199

Rendiments de capital immobiliari: 132

Rendiments de capital mobiliari: 177

Rendiments de treball: 116

Transparència fiscal internacional: 349

De compra sobre accions

Reducció irregularitat. Règim transitori: 107

Tributació conjunta: 65

Operacions

A termini o amb preu ajornat (imputació temporal)

Guanys i pèrdues patrimonials: 427

Rendiments d'activitats econòmiques: 199

De capitalització

Rendiments de capital mobiliari: 158

Vinculades

Rendiments activitats econòmiques:
213, 256, 304, 313

Rendiments capital immobiliari: 124

Rendiments capital mobiliari: 140

Rendiments del treball: 89

Orfandat

Prestacions exemptes: 46

P

Pagament

Amb caràcter general: 21

IP: 1026

IRPF: 21

Procediment de suspensió IRPF (matrimonis):
26

Paradisos fiscals (relació de països): 358

Parament domèstic

Exempció IP: 1033

Parceria (EO): 305, 309

Parentiu

Arrendament d'immobles urbans: 130

Cessió de béns o drets: 203

Cònjuge i fills menors de l'empresari

Còmput activitats (EO): 265

Dedució per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec: 767

Mínim per ascendents

Restants Comunitats Autònomes: 488

Mínim per descendents

Comunitat de Madrid: 494

Restants Comunitats Autònomes: 485

Prestació treball entre membres UF: 202

Participacions en capital de entitats

Bonificacions IP

Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de recent creació): 1064

Exemples IP: 1035

Participacions en capital d'entitats

Rendiments IRPF: 144

Participacions preferents

Procediment especial de compensació en Base

Imposable de l'Estalvi: 451

RCM: 151

Participacions SICAV

Distribució prima d'emissió: 147

Partides pendents

De compensació

Bases liquidables generals negatives: 479

En la base imposable de l'estalvi: 450, 452

En la base imposable general: 447

De reducció

Aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat: 473

Aportacions a sistemes de previsió social: 461

Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat: 470

Paternitat

DA Castella i Lleó: 667

Patrimoni

Alteració patrimonial: 366

Augment (requisit a efectes deducció per inversió en habitatge habitual): 530

Cultural Valencià (DA Ctat. Valenciana): 736, 738

Empresarial/professional: 193

Històric, Cultural i Natural (DA Castella i Lleó): 659

Històric de Canàries (DA Canàries): 628

Històric Espanyol

Actuacions protecció: 579

Mundial: 579

Net IP (base imposable): 1051

Patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Aportacions

Per a la persona amb discapacitat (RT): 87

Reducció base imposable general: 473

Disposició de béns o drets aportats: 474, 782

Pensions

Compensatòries al cònjuge

Pagador (reducció base imposable): 476

Perceptor (RT): 86

Extraordinàries per actes de terrorisme (exempció): 37, 38

Guerra Civil 1936/1939 (exempció): 38

Seguretat Social i Classes Passives

Exemples: 44

Seguretat Social i Classes Passives

No exempes (RT): 83

Percentatges reductors

Llicència Municipal autotaxi: 413

Pèrdues

Determinació import (G i P): 376

No computables (G i P): 374

Període impositiu: 74

Permuta de béns i drets (inclòs canvi de valors)

Guanys i pèrdues patrimonials

Règim especial de diferiment fiscal del canvi de valors: 406

Règim general: 404

Personal

Assalariat (EO): 265

Despeses

Activ. Econòmiques (EDN i EDS): 217

De vol (règim de dietes): 101

Empleat (EO): 261

No assalariat (EO): 264

Plans de Pensions (sistemes previsió social)

Aportacions

A favor del cònjuge: 469

A favor de persones amb discapacitat: 470

Règim general: 461

Prestacions (RT)

En forma de capital (reducció): 110

En forma de renda: 83

Règim de reduccions: 461

Plans de Previsió Assegurats: 463

Plans de Previsió Social Empresarial: 464

Plans individuals d'estalvi sistemàtic: 167

Plantacions (amortització)

Estimació directa simplificada: 235

Estimació objectiva: 316

Potència elèctrica (EO): 267

Premis

D'atzar (loteries i apostes): 367, 374

Exemples: 49

Guanys patrimonials: 384

Prestacions per enterrament o sepeli (exempció):
52

Prestacions públiques (vegeu Ajudes, Indemnitzacions)

Acolliment de persones amb discapacitat, menors i majors de 65 anys (exempcions): 46

Afectats hepatitis "C" (exempció): 52

Afectats pel VIH (exempció): 38

De classes passives

Exempció: 45

Rendiment del treball: 83

De la Seguretat Social

Exempció: 44

Per fill a càrrec (exempció): 46

Rendiments del treball: 83

D'orfanat (exempció): 46

Per actes de terrorisme (exempció): 37

Per danys en elements patrimonials (exempció): 55

Per desocupació (pagament únic)

Exempció: 49

Per lesions o mutilacions Guerra Civil 1936-1939 (exempció): 38

Per presó

Exempció: 52

Préstecs (vegeu Interessos)

De valors: 151, 389

Presumpció de retribucions (vegeu Rendes estimades)

Capital immobiliari: 124

Capital mobiliari: 140

Presunció de retribucions (vegeu Rendes estimades)

Rendiments del treball: 89

Previsió social (sistemes de)

Aportacions

De l'empleat o treballador (reducció): 461

De l'empresari o ocupador

Despesa deduïble (ED): 219

Reducció base imposable empleat: 461

Rendiment del treball empleat: 98

Prestacions

En forma de capital. Reduccions (règim transitori): 110

En forma de renda. Reduccions: 88

Qualificació fiscal: 83

Primes

D'assegurances

De vida o invalidesa (RCM): 158

D'assistència a juntes (RCM): 144

D'emissió (RCM): 144

Professional (activitat): 187

Promotors de societats

Bons fundador (RT): 86, 98

Propietat intel·lectual o industrial

Rendiments activitats econòmiques: 188, 190

Rendiments del capital mobiliari: 174, 188

Rendiments del treball: 86, 117

Provisions

Despeses activitat econòmica

Estimació directa normal: 226

Estimació directa simplificada: 227

Q

Quilòmetre (distància recorreguda EO): 269

Quilovat per hora (consum EO): 267

Quilovat (potència elèctrica EO): 267

Quioscos via pública (índex corrector EO): 275

Quota

Diferencial: 746, 762

Límit de quota íntegra IP: 1057

Líquida autonòmica: 526, 746

Líquida autonòmica incrementada: 746

Líquida estatal: 526, 746

Líquida estatal incrementada: 746

Líquida total: 746

Mínima IP: 1057

Resultant de l'autoliquidació: 79, 746, 762

R

Ramaderia (E.O.)

Dependent: 306

Independent: 306

Ramat (cria, guarda i engreixament)

Activitat en EO: 305, 307

Recàrrec (autoliquidacions fora de termini): 786

Recompra (d'elements patrimonials)

Imputació pèrdua patrimonial: 374

Rectificació errors o omissions

En perjuí de la Hisenda Pública: 30

En perjuí del contribuent: 30

Rectificació errors o omissions

En perjuí de l'Hisenda Pública: 779

Reducció del capital social (vegeu Capital social)

Reduccions

Base imposable (vegeu també aportacions a sistemes de previsió social)

Esquema general: 460

Quadre resum: 482

Rendiments de treball

Rendiments íntegres: 105

Rendiments nets

General: 113

Rendiments nets capital immobiliari

Irregularitat: 129

Reducció 60 per 100: 129

Rendiments nets capital mobiliari

Irregularitat: 175

Règim transitori contractes d'assegurança de vida anteriors a 31-12-1994: 160

Rendiments nets d'activitats econòmiques

Estimació directa

Irregularitat: 242

Per exercici d'activitats: 244, 247

Estimació objectiva (agràries)

General: 320

Irregularitat: 321

Estimació objectiva (altres activitats)

General: 278

Irregularitat: 279

Reembossament (d'actius financers): 150

Rehabilitació (de l'habitatge habitual) (vegeu també Adquisició d'habitatge habitual)

Concepte: 532

Dedució general: 531

Rehabilitació (vegeu també Adquisició)

Deduccions autonòmiques

DA Andalusia: 587

DA Aragó: 601

DA Canàries: 634

DA Castella i Lleó (nuclis rurals): 654

DA Catalunya: 673

DA Extremadura (joves i víctimes del terrorisme): 678

DA P. Astúries: 608

DA Regió de Múrcia: 703

DA Rioja, la: 711

Segon habitatge en medi rural: 714

Reinversió (beneficis fiscals)

D'elements patrimonials en rendes vitalícies: 57, 424

En accions o participacions d'altra entitat de nova o recent creació: 423

Transmissió habitatge habitual: 420

Relacions laborals de caràcter especial: 87

Rendes (vegeu a més Compensació de rendes; Imputació de rendes; Individualització de rendes)

Bàsica d'emancipació (G i P): 418

De l'estalvi: 444

Diferides (RCM): 164

Estímaes

Activitats econòmiques (autoconsum): 216

Capital mobiliari: 140

Treball: 89

Exemples: 37

Exemples amb progressivitat: 516

Extinció

Determinació G i P per a obligat al pagament: 408

Rescat contractes d'assegurança (RCM): 167

General: 444

Immediates: 163

No sotmeses a l'IRPF: 58

Obtingudes a Ceuta o Melilla (deducció general): 575

Vitalícies o temporals (RCM): 171

Rendes (vegeu: Compensació de rendes; Imputació de rendes; Individualització de rendes)

Estímaes

Capital immobiliari: 124

Temporals o vitalícies IP: 1047

Rendiments

Capital mobiliari

A integrar en la base imposable general: 174

Obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat: 144

Procedents de la cessió a tercers de capitals propis: 149

Procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa: 158

Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals: 170

D'activitats econòmiques (determinació)

Estimació directa normal: 211

Estimació directa simplificada: 227, 235

Estimació objectiva (activ. agràries): 310

Estimació objectiva (altres): 263

Del capital immobiliari: 124

Del capital mobiliari: 144

Del treball: 104

Renúncia

A la devolució

Del cònjuge del contribuïent: 26

A l'estimació directa simplificada: 207

A l'estimació objectiva

Agràries: 302

Restants activitats: 254

Reserva per a inversions a Canàries: 563

Residència

Canvi de residència

A un paradís fiscal: 61

Fictici d'una comunitat autònoma a una altra: 63, 783

Guany Patrimonials (règim especial)

En general: 432

Especialitats per canvi de residència a altres

Estats de la Unió Europea o de l'Espai

Econòmic Europeu: 435

Especialitats per canvi de residència a un

país o territori considerat com a paradís

fiscal: 436

Especialitats per desplaçament temporal: 434

Imputació de rendes: 202, 780

Mobilitat geogràfica (RT)

Despeses: 113

Trasllat a una altra illa (DA Canàries): 630

Trasllat del lloc de treball a municipi distint

(exempció): 103

Estada en residències o centres de dia

Import exempt: 46

Habitual

En el territori d'una comunitat autònoma o

ciutat amb estatut d'autonomia: 62

En el territori espanyol: 61

En l'estranger: 63

Retards del treball (imputació temporal): 117

Retribucions en espècie

Capital immobiliari: 122

Capital mobiliari: 176

Treball

Còmput: 94

Supòsits: 89

S

Sacrifici ramat reproductor

No còmput indemnització (RAE): 214

Salari

Despeses ED: 217

Mòdul "Personal assalariat (EO): 264, 265

Salari mínim interprofessional (vegeu Salari)

Salos de cobrament dubtós

Activitats econòmiques (EDN): 224, 241

Rendiments capital immobiliari: 126

Salut

DA Cantàbria (malaltia): 643

Seguretat Social

Cotitzacions

Rendiments d'activitats econòmiques (despesa):

218

Rendiments del treball (despesa): 113

Prestacions

Exemples: 44

No exemptes (rendiments del treball): 83

Seients (transport EO): 268

Separació de socis: 400

Soci

Operacions vinculades: 89, 186

Professional (RAE): 186

Separació de Socis (G i P): 400

Societats

Civils (vegeu Entitats en règimen d'atribució)

Subarrendament

Participació propietari o usdefructuari (RCI):

124

Percebut pel subarrendador (RCM): 124, 174

Subjecte passiu (IP)

Especialitats per a residents en un Estat mem-

bre de la UE o de l'EEE: 1031

Obligació Personal: 1029

Obligació real: 1030

Subvencions (vegeu Ajudes)

Superfície

Del forn (EO): 267

Del local (EO): 267

Suspensió

De l'ingrés de l'IRPF d'un cònjuge: 26

De pagaments (concurs)

Del debitor (despesa deduïble ED): 224

Del promotor de l'habitatge habitual: 536

T

Taules d'amortització (vegeu Coeficients d'amortització)

Taules en bars, cafeteries i restaurants

Activitats econòmiques (EO): 268

Taxi (E.O.)

Transmissió llicència municipal (G i P): 413

Taxi (EO)

Índex corrector especial: 275

Termini de presentació autoliquidacions

D'autoliquidacions complementàries

Altres supòsits: 779

Termini presentació autoliquidacions

Autoliquidacions 2016: 14

D'autoliquidacions complementàries

Retards del treball: 117

Terrorisme (indemnitzacions exemptes): 37

Tipus mitjà de gravamen

A efectes de la deducció per doble imposició

internacional: 175

Dedució per dotacions a la Reserva per a

Inversions a Canàries: 563

General autonòmic: 509

General estatal: 505

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres Estats membres de la Unió Europea: 73

Regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat (IP): 1056

Rendes exemptes amb progressivitat: 516, 518

Titularitat elements patrimonials IP: 1038

Transmissió

D'accions (G i P)

Admeses a negociació: 388

D'empreses de nova o recent creació: 423

En institucions d'inversió col·lectiva: 395

No admeses a negociació: 392

D'actius financers (RCM): 150

De la llicència autotaxis (G i P): 413

D'elements patrimonials, normes específiques de valoració (G i P): 388

D'elements patrimonials, normes generals (G i P): 376

D'elements patrimonials per a majors de 65 anys amb reinversió en rendes vitalícies (exempció G i P): 57

D'elements patrimonials per majors de 65 anys amb reinversió en rendes vitalícies (exempció G i P): 424

De l'habitatge habitual (G i P)

Amb reinversió: 420

Per causa de mort del contribuent: 369

Per majors de 65 anys o persones en situació de dependència severa o gran dependència: 371

Lucrativa

Entre vius d'empreses o participacions

G i P: 369

RCM: 140

Per causa de mort

G i P: 369

RCM: 140

Valor de transmissió: 377

Transparència fiscal Internacional: 349

Transport

Abandó activitat: 214

Índex correctors especials (EO): 275

Trasllat

De lloc de treball (quantitats exemptes): 103

De residència a paradisos fiscals: 61

De residència habitual a un altre país (imputació de rendes): 780

Guany Patrimonials per canvi de residència

Especialitats per canvi de residència a altres

Estats de la Unió Europea o de l'Espai

Econòmic Europeu: 435

Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com a paradís fiscal: 436

Especialitats per desplaçament temporal: 434

Regles generals: 432

Trasllat a una altra illa (DA Canàries): 630

Traspàs

Import obtingut pel cedent (G i P): 403

Participació del propietari o usufructuari (RCI): 124

Treball, rendiments del (vegeu també Rendiments)

Concepte: 82

Despeses

Altres despeses diferents: 113

Determinació del rendiment: 105

Dietes i despeses de viatge: 99

Dineraris: 82

En espècie: 90

Imputació temporal: 116

Individualització: 116, 118

Obtenció rendiments del treball

DA Extremadura: 676

Reducció rendiment íntegre: 105

Reducció rendiment net: 113

Tributació conjunta: 65

Tripulants de vaixells

Determinades empreses navilieres (exempció)

Exempció (RT): 54

Tutela (mínim per descendents): 485

U

Unitat familiar (vegeu Família)

Usdefruit (constitució o cessió)

Sobre immobles (RCI): 122, 124

Sobre valors mobiliaris (RCM): 144

V

Valor

Cadastral de l'immoble

Arrendament a parents (RCI): 130

Consignació en la declaració (referència cadastral): 134

Renda imputable (IRI): 331

Contable (G i P): 411

D'adquisició actius financers (RCM): 153

D'adquisició altres béns o drets (G i P)

Components valor adquisició (elements afectes): 411

Components valor adquisició (elements no afectes): 376

De capitalització

Accions no cotitzades: 392

De mercat

Retribucions en espècie (vegeu Valoració): 94

Transmissió d'elements patrimonials: 377, 388

Derivats de participacions preferents o deute subordinat (vegeu participacions preferents)

De transmissió: 377, 388

Liquidatiu: 356

Valoració

Premis en espècie (G i P): 384

Retribucions en espècie

Rendiments capital mobiliari: 176

Rendiments treball: 94

Valors mobiliaris (vegeu Accions; Actius financers)

Vehicle

Càrrega del vehicle (EO): 268

Nombre de vehicles (magnitud màxima) (EO): 261, 262

Potència fiscal (EO): 269

Seients (EO): 268

Usat (amortització): 231, 274, 317

Utilització i/o entrega (retribucions en espècie RT): 92

Valoració IP: 1048

Vendes (llibres de): 196, 198

Viudetat

DA Catalunya: 672

Lloguer habitatge: 671

DA Extremadura: 681

Pensió viudetat (RT): 83

X

Xec (devolució per): 27

Xifra de negocis (ERD): 207



Agència Tributària

DEPARTAMENT DE GESTIÓ TRIBUTÀRIA