manual pràctic

renda

2017

Agencia Tributaria

MINISTERI D'HISENDA

I FUNCIÓ PÚBLICA

www.agenciatributaria.es

Advertiment

Aquesta edició impresa del *Manual pràctic renda i patrimoni 2017* es va tancar el dia 13 de març de 2018 d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre el patrimoni publicada fins aquesta data amb efectes per a l'exercici 2017.

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

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

Catàleg general de publicacions oficials: http://www.060.es
Dipòsit legal: M-9387-2018
ISBN: 978-84-948543-1-6
NIPO: 170-18-002-4

FSC
www.fsc.org
MIXTO
Papel procedente de fuentes responsables
FSC® C009735

PRESENTACIÓ

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

Fidel a aquest propòsit, i amb l'objectiu de facilitar als contribuents el compliment de les obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la vostra disposició l'edició del *Manual pràctic* de l'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF) i de l'impost sobre el patrimoni de l'exercici 2017, preparada pel Departament de Gestió Tributària.

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

En tot cas, i en el marc de la campanya de Renda i de Patrimoni 2017, és una bona oportunitat per als qui vulguin aprofundir en el coneixement d'ambdós impostos.

Igual que l'any passat, tots els contribuents, independentment de la naturalesa de les rendes que obtinguin, poden obtenir l'esborrany de la declaració un cop aportada, si s'escau, determinada informació que els serà sol·licitada a aquest efecte, o altra informació que el contribuent pugui incorporar.

A més, amb l'objectiu de continuar avançant per consolidar la utilització de mitjans electrònics en aquest àmbit, en aquesta campanya s'ha desenvolupat una aplicació per a dispositius mòbils que permetrà que els contribuents accedeixin a les dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració. Aquesta aplicació complementa la manera tradicional d'accés a través del portal de l'Agència Tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a https://agenciatributaria.gob.es, al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on el contribuent pot obtenir el número de referència que li permet accedir a l'esborrany de la declaració de l'IRPF, com també a les seves dades fiscals d'aquest exercici, confirmar i presentar l'esborrany o, si s'escau, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo.

Sens perjudici del que s'acaba de dir, us recordem que la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de confeccionar des del formulari web del model 714 disponible a la seu electrònica de l'Agència Tributària, accessible des de l'opció "Servei tramitació de declaració de patrimoni". Aquest formulari, que incorpora la informació fiscal i les dades personals del contribuent que hi ha disponibles en aquell moment, permet presentar electrònicament la declaració per aquet mitjà.

Si ho preferiu, també hi ha el telèfon de cita prèvia 901 22 33 44 (accessible també a través del telèfon 91 553 00 71), on podeu trucar perquè us assignin dia i hora per anar a la vostra Delegació o Administració perquè us confeccionin la declaració de renda.

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

Hi ha, finalment, un telèfon d'informació (901 33 55 33 o 91 554 87 70), on podeu trucar perquè us resolguin els dubtes sense necessitat de desplaçar-vos a les nostres oficines.

Departament de Gestió Tributària

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2017

Gestió de l'impost		Pàgines
Campanya Renda 2017: esborrany i autoliquidació; pagament	Terminis	
	Del 4 d'abril al 2 de juliol de 2018	15 i 24
	Si s'efectua la domiciliació bancària del pagament, el termini de confirmació acaba el 27 de juny de 2018.	
	Esborrany de declaració	9 i seg.
	• Com en la campanya passada, tots els contribuents, independentment de la naturalesa de les rendes que hagin obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, com també les imputacions de renda), l'esborrany de declaració a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració (Renda Web) un cop aportada, si s'escau, determinada informació que els serà sol·licitada a aquest efecte, o altra informació que el contribuent pugui incorporar.	
	• Es manté el mecanisme per obtenir el número de referència per accedir a l'esborrany i/o les dades fiscals a través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. Per fer-ho, cal consignar el número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris, l'import de la casella 450 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016, "Base liquidable general sotmesa a gravamen" i, com a novetat per a aquest exercici, la data de caducitat del document nacional d'identitat (DNI). En cas que l'import de la casella 450 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici sigui 0, o bé si no s'ha presentat la declaració de l'IRPF 2016, o bé si el document nacional d'identitat és de caràcter permanent (data de caducitat 01/01/999) o bé sigui un número d'identificació fiscal (NIF) que comenci amb les lletres K, L, M, X, Y o Z, caldrà aportar un codi internacional de compte bancari (IBAN) en què consti el contribuent com a titular. Un cop consignades aquestes dades, l'Agència Tributària oferirà en pantalla el número de referència, de manera que desapareixerà la possibilitat de rebre'l mitjançant SMS.	
	• També, com en campanyes passades, es pot accedir a l'esborrany o a les dades fiscals a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració del portal de l'Agència Tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a https://agenciatributaria.gob.es, fent servir certificats electrònics reconeguts i mitjançant el sistema Cl@u PIN.	
	• Com a novetat per a aquesta campanya, s'ofereix als contribuents la possibilitat d'accedir a les dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració a través d'una aplicació per a dispositius mòbils amb la inscripció prèvia corresponent, fent servir el sistema Cl@u PIN o el número de referència. També poden confirmar i presentar l'esborrany de declaració sempre que no l'hagin de modificar o hi hagin d'afegir alguna dada addicional.	
	Presentació de les declaracions de l'IRPF 2017	15 i seg.
	• A través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot confeccionar la declaració de l'IRPF amb el producte Renda Web i presentar-la.	
	• Es manté la possibilitat de presentar les declaracions en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració.	
	Pagament	23 i seg.
	• En les declaracions amb resultat per ingressar, es manté la possibilitat que el contribuent pugui obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora de manera directa (bé a les oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica de l'entitat) o per via electrònica fent servir un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@u PIN.	
	• En el cas dels contribuents que confirmin i presentin l'esborrany de declaració a través de l'aplicació per a dispositius mòbils, el pagament de l'import del deute tributari resultant s'haurà de fer necessàriament en dos terminis, mitjançant la domiciliació bancària de tots dos.	

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2017

Gestió de l'impost (continuació)

		Pàgines
Campanya Renda 2017: pagament (continuació)	Pagament (continuació).....	23 i seg.
	• Fraccionament del pagament: els contribuents que no hagin domiciliat el pagament del primer termini poden, tanmateix, domiciliar el segon termini entre el 27 de juny i el 2 de juliol de 2018. En cas que hagin domiciliat el primer termini, poden domiciliar el segon termini fins al 22 de setembre de 2018. Finalment, els contribuents que, en fraccionar el pagament, no vulguin domiciliar el segon termini en una entitat col·laboradora, han d'efectuar l'ingrés d'aquest termini fins al dia 5 de novembre de 2018, inclòs, mitjançant el model 102.	

Supòsit de no subjecció

		Pàgines
Clàusules terra	• Es manté el tractament fiscal previst a la disposició addicional quaranta-cinquena de la Llei de l'IRPF per a les devolucions derivades d'acords celebrats amb entitats financeres, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, juntament amb els interessos indemnitzadors corresponents, de les quantitats satisfetes prèviament a aquestes últimes en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (l'anomenada "clàusula terra").....	61 i seg.
	Aquestes devolucions no s'integren en la base imposable de l'IRPF del contribuent, però comporten, segons els casos, la regularització d'exercicis anteriors quan aquestes quantitats hagin format part de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establertes per la comunitat autònoma o quan hagin tingut la consideració en exercicis anteriors de despesa deduïble.	
	En el primer cas, el contribuent ha de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada en l'exercici en què s'hagi celebrat l'acord amb l'entitat financera, només les quantitats deduïdes indegudament en exercicis anteriors en els termes previstos a l'article 59 del Reglament de l'IRPF, sense incloure-hi interessos de demora. En el segon cas, ha de presentar una autoliquidació complementària de l'exercici que correspongui, sense cap sanció ni interessos de demora ni recàrrecs.	771 i 802
	Les regularitzacions que, si s'escau, sigui procedent dur a terme s'han de limitar únicament als exercicis en què no hagi prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna.	
	Aquest tractament fiscal és aplicable igualment quan la devolució de quantitats sigui conseqüència de l'execució o el compliment de sentències judicials o laudes arbitrals.	

Rendiments de treball

		Pàgines
Supòsits que no constitueixen rendiments de treball en espècie	Despeses d'estudi per a la capacitació o el reciclatge del personal que no constitueixen retribució en espècie	
	• Es modifica l'article 44 del Reglament de l'IRPF per aclarir que, dins de les despeses d'estudi per a la capacitació o el reciclatge del personal que no constitueixen retribució en espècie, hi ha també aquelles que són finançades per altres empreses o entitats diferents de l'ocupador, sempre que aquestes empreses o entitats comercialitzin productes per als quals sigui necessari disposar d'una formació adequada per part del treballador.	
	D'aquesta manera, la formació rebuda pels treballadors tampoc té la consideració de renda del treball en espècie per a aquests últims, encara que sigui un tercer el que, per les raons que s'han apuntat, financi la realització d'aquests estudis.....	90

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2017

Rendiments d'activitats econòmiques		Pàgines
Activitats econòmiques en estimació objectiva	• L'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre, manté per a l'exercici 2017 la quantia dels signes, índexs o mòduls	256 i 304.
	• Per a l'exercici 2017, s'apliquen els límits excloents del mètode d'estimació objectiva previstos a la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF: tant els relatius al volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior derivat de l'exercici d'activitats econòmiques (250.000 euros per al conjunt d'activitats econòmiques, excepte les agrícoles, les ramaderes i les forestals, i 125.000 euros per a les operacions en què hi hagi l'obligació d'expedir factura quan el destinatari sigui un empresari), com al volum de compres en béns i serveis (250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat).....	257 i seg.
	• Per a activitats agrícoles, ramaderes i forestals, s'aplica el límit excloent previst a l'article 31 de la Llei de l'IRPF per al volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior (250.000 euros anuals per al conjunt de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals dutes a terme pel contribuent) i, per al volum de compres en béns i serveis, el previst a la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei per a l'exercici 2017.....	305
	• Es mantenen la reducció general del 5 per cent i la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia).	281
	• Es redueixen, amb caràcter estructural, els índexs de rendiment net aplicables a l'activitat de servei de cria, guarda i engreix de bestiar.	309

Guanys o pèrdues patrimonials		Pàgines
Transmissió de drets de subscripció	• S'unifica el tractament fiscal derivat de la transmissió de drets de subscripció tant si es tracta de drets procedents de valors admesos a negociació com no admesos a negociació.....	385 i seg.
	A partir de l'1 de gener de 2017, l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE té la qualificació fiscal de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es dugui a terme la transmissió; en aquests casos, no escau computar un valor d'adquisició d'aquests drets, i s'ha de prendre com a període de permanència el comprès entre el moment de l'adquisició del valor del qual provingui el dret i el de la transmissió d'aquest últim.	
	• S'estableix, així mateix, una norma transitòria per determinar el valor d'adquisició dels valors admesos a negociació, deduint-ne l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció efectuades fins al 31 de desembre de 2016, amb excepció de l'import d'aquests drets que hagi tributat com a guany patrimonial	384

Integració i compensació de rendes		Pàgines
Integració i compensació de rendes en la base imposable general i de l'estalvi	• Per al 2017, el saldo negatiu dels rendiments de capital mobiliari de la base imposable de l'estalvi de l'exercici s'ha de compensar amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 20 per 100 d'aquest saldo positiu. Igualment, el saldo negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de la base imposable de l'estalvi s'ha de compensar 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 20 per 100 d'aquest saldo positiu.	449 i seg.
	La mateixa compensació, i amb el mateix límit conjunt, s'ha d'efectuar amb els saldos negatius dels rendiments de capital mobiliari i dels guanys i les pèrdues patrimonials de la base imposable de l'estalvi dels exercicis 2015 i 2016 pendents de compensar l'1 de gener de 2017, un cop feta la compensació indicada al paràgraf anterior.	
	• Es manté el procediment especial per a la compensació de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015.....	452

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2017

Mínim personal i familiar

Mínim per descendents	• Es modifica el Reglament de l'IRPF en relació amb el mínim familiar per descendents per procedir a estendre'n l'assimilació a aquests als qui en tinguin atribuïda per resolució judicial la guàrdia i custòdia.....	485
	D'aquesta manera es dona resposta a múltiples situacions existents actualment, en què, per violència de gènere o qualsevol altre motiu, un jutge atribueix la guàrdia i custòdia d'un menor a un tercer; en aquests casos es permet que, per raons de justícia tributària i adequació del gravamen a la capacitat econòmica del contribuent, aquest últim tingui dret al mínim per descendents respecte d'aquell menor.	

Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

		Pàgines
Gravamen de les bases liquidables	• Totes les comunitats autònomes han aprovat les corresponents escales aplicables a la base liquidable general.....	505 i seg.

Deduccions en la quota íntegra

		Pàgines
Deduccions per inversió empresarial	• Es manté excepcionalment la possibilitat d'aplicar el 2017 la deducció per inversions de l'antic article 37 del TRLIS, però només pels contribuents als quals s'hagi permès invertir en l'exercici esmentat els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu.	546 i 561
	• Per al 2017 s'eleva l'import 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 i el límit per aplicar-les..	557 i 560
	a) Deduccions per inversions en produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documentals (article 36.1 LIS): – S'incrementa el percentatge, que queda fixat en el 25 per 100 per al primer milió de base de la deducció, i en el 20 per 100 per al que superi l'import esmentat. – Pel que fa al límit de l'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajudes percebudes pel contribuent (el 50 per 100 del cost de producció), s'eleva fins al 60 per 100 en el cas de produccions transfrontereres finançades per més d'un estat membre de la Unió Europea i en les quals participin productors de més d'un estat membre, i fins al 70 per 100 en el cas de les produccions dirigides per un realitzador nou el pressupost de producció del qual no superi 1 milió d'euros. b) Deduccions per despeses d'execució de produccions estrangeres (article 36.2 LIS): – S'incrementa el percentatge de deducció, que queda fixat en un 20 per 100. – Per determinar la base de la deducció, el límit de despeses de personal creatiu, sempre que tingui residència fiscal a Espanya o en algun estat membre de l'espai econòmic europeu, s'eleva a 100.000 euros per persona. – L'import del límit d'aquesta deducció s'eleva a 3 milions d'euros per cada producció duta a terme. c) Deduccions per despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (article 36.3 LIS): – La base d'aquesta deducció s'ha de minorar en l'import de les subvencions rebudes per finançar les despeses que generin el dret a percebre-la. – L'import de la deducció, juntament amb les subvencions rebudes pel contribuent, no pot superar el 80 per 100 d'aquestes despeses.	
	• S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a determinats esdeveniments d'interès públic excepcional.....	546 i seg.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2017

Regularització de situacions tributàries		Pàgines
Rectificació d'autoliquidacions de l'IRPF	• Els contribuents poden sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF fent servir el model de declaració mateix. La presentació d'aquesta sol·licitud de rectificació de l'IRPF s'ha de fer per via electrònica.	810 i seg.
	Per facilitar al contribuent l'esmena d'errors que el perjudiquin, reduir les càrregues administratives i, alhora, permetre a l'Administració tributària que resolgui amb més celeritat, al nou article 67 bis del Reglament de l'IRPF es consolida la utilització del model de declaració mateix per presentar una sol·licitud de rectificació d'autoliquidació. En aquest cas, s'inclouen algunes especialitats en el procediment respecte al general previst al Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, per bé que únicament en l'àmbit d'aquest IRPF.	
	Les especialitats només són aplicables en cas que l'Administració tributària, havent limitat les seves actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i els antecedents que estiguin en poder d'aquella, acordi rectificar l'autoliquidació en els termes sol·licitats pel contribuent, i consisteixen en:	
	– D'una banda, l'acord estimatori de l'Administració, pel fet que no es duen a terme actuacions formals de comprovació, no tindrà l'efecte de tancament a comprovacions ulteriors.	
	– D'altra banda, si l'acord dona lloc només a una devolució derivada de la normativa del tribut i no és procedent l'abonament d'interessos de demora, és possible finalitzar-lo sense cap resolució expressa, de tal manera que aquest acord s'entén notificat per la recepció de la transferència bancària, i no cal que l'Administració tributària faci una liquidació provisional.	

Quota diferencial		Pàgines
Retenció i ingressos a compte. Drets de subscripció	• Com a conseqüència de la consideració de guany patrimonial de la transmissió de drets de subscripció a partir de l'1 e gener de 2017, es regulen les retencions que cal practicar:.....	386
	– El guany derivat de la transmissió de drets de subscripció preferent provinents de valors, tant admesos a negociació com no, la titularitat dels quals correspon al contribuent, està sotmès a retenció a un tipus del 19 per 100 sobre l'import obtingut en l'operació, o, en cas que la persona obligada a practicar-lo sigui l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per aquesta per al seu lliurament al contribuent.	
	– Estan obligats a retenir o ingressar a compte per l'IRPF l'entitat dipositària, i, mancant aquesta, l'intermediari financer o el fedatari públic que hagi intervingut en la transmissió.	
	– L'obligació de practicar retenció o ingrés a compte neix en el moment en què es formalitzi la transmissió, amb independència de les condicions de cobrament pactades.	

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2017

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Andalusia (pàg. 589 i seg.)	• Per a beneficiaris d'ajuts familiars. • Adopció internacional. • Contribuent amb discapacitat. • Família monoparental i amb ascendents majors de 75 anys. • Assistència a persones amb discapacitat. • Per ajut domèstic. • Discapacitat del cònjuge o parella de fet.	• Per a beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits. • Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit i per persones joves. • Lloguer d'habitatge habitual per joves.		• Adquisició d'accions i participacions socials en constitució de societats o en ampliació de capital en societats mercantils. • Despeses de defensa jurídica de la relació laboral.
Aragó (pàg. 597 i seg.)	• Naixement o adopció del tercer/a fill/a o successius. • En atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills. • Adopció internacional. • Atenció de persones dependents. • Per a contribuents majors de 70 anys. • Naixement o adopció del primer/a i/o el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants. • Despeses de guarderia de fills menors de 3 anys.	• Adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme. • Adquisició d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs. • Arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador).	• Donacions amb finalitat ecològica i en recerca i en desenvolupament científic i tècnic.	• Inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per inversió en entitats d'economia social.
Principat d'Astúries (pàg. 595 i seg.)	• Acolliment no remunerat de majors de 65 anys. • Adopció internacional. • Parts o adopcions múltiples. • Famílies nombroses. • Famílies monoparentals. • Acolliment familiar de menors. • Despeses de descendents en centres de 0 a 3 anys.	• Adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat. • Adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb qui convisquin els cònjuges, els ascendents o els 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. • Per adquisició de llibres de text i material escolar.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2017

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Illes Balears (pàg. 619 i seg.)	• Per a contribuents o per cada membre de la unitat familiar amb discapacitat.	• Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat de l'habitatge habitual. • Per arrendament de l'habitatge habitual a favor de determinats col·lectius. • Per arrendament de béns immobles al territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció de l'arrendador). • Per arrendament d'habitatge al territori de les Illes Balears derivat del trasllat temporal de residència per motius laborals.	• Donacions a determinades entitats destinades a la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic o la innovació. • Donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural. • Donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració relatius al mecenatge esportiu. • Donacions a determinades entitats que tinguin per objecte el foment de la llengua catalana.	• Despeses d'adquisició de llibres de text. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers. • Per cursar estudis d'educació superior fora de l'illa de residència habitual.
Canàries (pàg. 632 i seg.)	• Naixement o adopció. • Despeses de guarderia. • Per a contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys. • Família nombrosa. • Acolliment de menors. • Famílies monoparentals. • Famílies dependents amb discapacitat.	• Inversió en habitatge habitual. • Per obres d'adequació en habitatge habitual per discapacitat. • Lloguer d'habitatge habitual. • Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual.	• Donacions a descendents per a l'adquisició o rehabilitació del seu primer habitatge habitual. • Donacions amb finalitat ecològica. • Donacions per a la conservació del patrimoni històric de les Canàries. • Donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, recerca o docència. • Donacions a entitats sense ànim de lucre i amb finalitat ecològica.	• Despeses d'estudis en educació superior de descendents fora de l'illa de residència. • Despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà. • Trasllat de residència a una altra illa per dur a terme una activitat per compte propi o aliè. • Quantitats destinades a la restauració o la reparació de béns immobles d'interès cultural. • Per a contribuents desocupats. • Despeses de malaltia.
Cantàbria (pàg. 650 i seg.)	• 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, persones grans o persones amb discapacitat. • Obres de millora en habitatges.	• Donacions a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera o a associacions que persegueixin entre les seves finalitats el suport a persones amb discapacitat.	• Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses de malaltia.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2017

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Castella-la Manxa (pàg. 657 i seg.)	• 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'ajut a persones amb discapacitat. • Donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació empresarial.	• Despeses per adquisició de llibres de text i per ensenyament d'idiomes.
Castella i Lleó (pàg. 666 i seg.)	• Per a contribuents de 65 anys o més afectats per una discapacitat. • Família nombrosa. • Naixement o adopció de fills. • Parts múltiples o adopcions simultànies. • Per paternitat. • Despeses d'adopció. • Atenció de fills menors de 4 anys. • Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar.	• Adquisició d'habitatge habitual per joves en nuclis rurals. • Lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en l'habitatge habitual. • Adquisició d'habitatge habitual de nova construcció. • Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals.	• Donatius a fundacions de Castella i Lleó per a la recuperació del patrimoni historicoartístic i natural.	• Quantitats invertides pels titulars en la recuperació del patrimoni historicoartístic i natural de Castella i Lleó. • Foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació. • Foment de l'emprenedoria.
Catalunya (pàg. 685 i seg.)	• Naixement o adopció d'un fill/a. • Contribuents que es quedin viudos/viudes el 2015, el 2016 o el 2017.	• Lloguer de l'habitatge habitual (només contribuents en determinades situacions desafavorides). • Rehabilitació de l'habitatge habitual.	• Donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o l'occitana. • Donatius a entitats que fomenten R+D+i. • Donacions a entitats en benefici del medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Interessos per préstecs per a estudis de màster i doctorat. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2017

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Extremadura (pàg. 690 i seg.)	• Atenció de familiars amb discapacitat. • Acolliment de menors. • Parts múltiples. • Despeses de guarderia per a fills menors de 4 anys. • Per a contribuents viudos.	• Adquisició d'habitatge habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys.		• Per percebre retribucions del treball dependent. • Per compra de material escolar. • Adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital en les societats mercantils.
Galícia (pàg. 698 i seg.)	• Naixement o adopció. • Família nombrosa. • Atenció de fills menors. • Contribuents amb discapacitat, de 65 anys o més, i que necessiten l'ajut de terceres persones. • Acolliment familiar de menors.	• Lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta en l'habitatge habitual que facin ús d'energies renovables destinades exclusivament a l'autoconsum.	• Donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació tecnològica.	• Despeses destinades a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent i finançament. • Inversió en accions d'empreses que cotitzen al mercat alternatiu borsari.
Comunitat de Madrid (pàg. 709 i seg.)	• Naixement o adopció. • Adopció internacional. • Acolliment familiar de menors. • Acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat. • Famílies amb dos descendents o més i ingressos reduïts.	• Lloguer d'habitatge habitual per joves.		• Per despeses educatives. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Foment de l'autoocupació dels joves. Inversions en entitats cotitzades del mercat alternatiu borsari.
Regió de Múrcia (pàg. 717 i seg.)	• Despeses de guarderia de fills menors de 3 anys.	• Inversió en habitatge habitual per joves. • Instal·lacions de recursos energètics renovables en habitatges. • Dispositius domèstics d'estalvi d'aigua.	• Donatius per a la protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia i per a la promoció d'activitats culturals i esportives i per donatius per a la recerca biosanitària.	• Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Inversions en entitats cotitzades al mercat alternatiu borsari. • Despeses de material escolar i llibres de text.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2017

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
La Rioja (pàg. 726 i seg.)	• Naixement o adopció de fills. • Despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a l'atenció de fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en municipis petits. • Acolliment de menors.	• Adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves. • Adquisició o rehabilitació de segon habitatge al medi rural. • Rehabilitació d'habitatge habitual. • Obres d'adequació de l'habitatge habitual per a persones amb discapacitat. • Adquisició, construcció o rehabilitació de l'habitatge habitual en municipis petits.		
Comunitat Valenciana (pàg. 736 i seg.)	• Naixement, adopció o acolliment familiar. • Naixement o adopció múltiples. • Naixement o adopció de fills amb discapacitat. • Família nombrosa o monoparental. • Per a contribuents amb discapacitat. • Realització per part d'un dels cònjuges de tasques no remunerades a la llar. • Guarderia i custòdia de fills o acollits permanents menors de 3 anys. • Ascendents majors de 75 anys o majors de 65 anys amb discapacitat. • Per a contribuents amb dos descendents o més.	• Adquisició del primer habitatge habitual per joves. • Adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual amb ajuts públics. • Arrendament de l'habitatge habitual. • Arrendament d'habitatge per activitats en un municipi diferent. • Obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual fetes el 2014 i el 2015. • Obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual fetes durant el període. • Instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o per a aprofitament de fonts d'energia renovable en l'habitatge habitual o l'edifici on estigui situat.	• Donacions amb finalitat ecològica. • Donacions de béns del patrimoni cultural valencià. • Donatius per a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià. • Donacions destinades al foment de la llengua valenciana. • Donacions d'imports dineraris relatius a altres finalitats culturals.	• Conciliació de la feina amb la vida familiar. • Quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià. • Per quantitats provinents d'ajuts públics concedits per la Generalitat en concepte de protecció a la maternitat. • Per adquisició de material escolar. • Quantitats destinades a abonaments culturals.

Guia de les principals novetats de l'impost sobre el patrimoni de 2017

Gestió de l'impost

		Pàgines
Obligació de declarar, terminis i forma de presentació	• Estan obligats a declarar tots els subjectes passius en els quals concorri alguna de les circumstàncies següents:	1056
	– Que la quota tributària, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que siguin procedents, resulti per ingressar, o	
	– Quan, mancant la circumstància anterior (declaració negativa), el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 d'euros.	
	• Autoliquidació:	
	– Presentació i, si s'escau, ingrés: del 4 d'abril al 2 de juliol de 2018. Si s'efectua la domiciliació bancària del pagament, del 4 d'abril al 27 de juny de 2018	1057
	– La presentació de la declaració corresponent a aquest impost s'ha de fer obligatòriament per via electrònica a través d'internet mitjançant la utilització de certificat electrònic reconegut o mitjançant l'ús del sistema Cl@u PIN, o, finalment, mitjançant la consignació del NIF del contribuent i del número de referència o de les dades fiscals subministrats per l'Agència Tributària	1057
	• Els contribuents que presentin la declaració per l'impost sobre el patrimoni, a més, estan obligats a utilitzar la via electrònica per presentar la declaració de l'IRPF o per confirmar l'esborrany de la declaració esmentada, segons que escaigui	1057

Subjecte passiu

		Pàgines
Especialitats	Des de l'1 de gener de 2015 els contribuents no residents que siguin residents d'un estat membre de la UE i l'EEE tenen dret a aplicar la normativa aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el més gran valor dels béns i drets de què siguin titulars i pels quals s'exigeixi l'impost, perquè estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol	1061

Exempcions

		Pàgines
Autonòmiques	• El 2017 poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que formin part del patrimoni especialment protegit de les persones amb discapacitat els contribuents residents al territori de les comunitats autònomes següents:	
	– Comunitat Autònoma de les Canàries	1070
	– Comunitat de Castella i Lleó	1070

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 redueix en el mínim exempt que hagi aprovat la comunitat autònoma i, en cas que la comunitat no hagi aprovat el mínim exempt, la base imposable es redueix en 700.000 euros	1084 i seg.
	– La Comunitat Autònoma d'Aragó ha aprovat com a quantia del mínim exempt 400.000 euros	1085
	– La Comunitat Autònoma de Catalunya ha aprovat com a quantia del mínim exempt 500.000 euros	1085
	– 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 contribuents que siguin persones amb discapacitat física, psíquica o sensorial, segons el grau de discapacitat	1085
	– La Comunitat Valenciana ha aprovat, amb caràcter general, com a quantia del mínim exempt 600.000 euros, i per als contribuents amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100 i els contribuents amb un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100, l'import del mínim exempt s'eleva a 1.000.000 d'euros	1085
	• Per als subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir, el mínim exempt és de 700.000 euros	1085

Guia de les principals novetats de l'impost sobre el patrimoni de 2017

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 Cantàbria, la Comunitat Autònoma de Catalunya, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, la Comunitat Autònoma d'Extremadura, la Comunitat Autònoma de Galícia i la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i Comunitat Valenciana han aprovat l'escala corresponent de l'impost sobre el patrimoni, que difereix de la que estableix l'article 30 de la Llei de l'impost	1086 i seg.

Bonificacions de la quota

		Pàgines
Bonificacions autonòmiques en la quota	• Comunitat Autònoma d'Aragó: bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat	1095 i seg.
	• Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat	1096
	• Comunitat Autònoma de les Illes Balears: bonificació per als béns de consum cultural	1096
	• Comunitat Autònoma de Catalunya:	
	– Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat	1096
	– Bonificació de les propietats forestals	1097
	• Comunitat Autònoma de Galícia: bonificació per accions o participacions en entitats noves o de creació recent	1097
	• Comunitat de Madrid: bonificació general del 100 per 100	1097
	• Comunitat Autònoma de La Rioja: bonificació general del 50 per 100	1098

Índex general

- I -

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

Capítol 1. Campanya de la declaració de renda 2017

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2017? 2
La declaració de l'IRPF 2017: aspectes generals 6
Esborrany de la declaració de l'IRPF 2017 9
Presentació de les declaracions de l'IRPF 2017 15
Pagament del deute tributari de l'IRPF 23
Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF 28
Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades 31

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 62
Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals 75
Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (I) 77
Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (II) 78
Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (III) 79
Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (i IV) 80

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 les assignacions per a despeses de viatge 99
Rendiment net del treball per 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 133
Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen 133
Llista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis 136
Cas pràctic 136

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals 140
Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi 145
Rendiments per 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 178
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
Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques 196
Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques 199
Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques 200
Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques 203

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

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa 206
Fase 1a: Determinació del rendiment net 211
Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda 237
Fase 2a: Determinació del rendiment net reduït 244
Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït total 245
Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques 250
Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada) 250

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

Concepte i àmbit d'aplicació 256
Determinació del rendiment net reduït 265
Determinació del rendiment net reduït total 282
Cas pràctic 282
Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2017 287

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

Concepte i àmbit d'aplicació 304
Determinació del rendiment net 312
Determinació del rendiment net reduït total 323
Cas pràctic 324
Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2017 328

Capítol 10. Règims especials: imputació i atribució de rendes

Imputacions de renda 332
Règim d'imputació de rendes immobiliàries 332
Règim d'atribució de rendes 335
Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses 342
Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional 344
Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge 349
Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol 351
Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals 351
Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència 354
Cas pràctic 355

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

Concepte 362
Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF 366
Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes generals 372
Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques 384
Declaració i tributació dels guanys i les pèrdues patrimonials 419
Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió 421
Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials 428
Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials 431
Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència 433
Cas pràctic 438

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 455
Cas pràctic 455

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 subjecta 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 calcular el 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 2017

Introducció 524
Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori 526
Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació 540
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 572
Deduccions per donatius i altres aportacions 572
Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla 580
Deduccions per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial 584
Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: règim transitori 585

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables en l'exercici 2017

Introducció 588
Comunitat Autònoma d'Andalusia 589
Comunitat Autònoma d'Aragó 598
Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries 610
Comunitat Autònoma de les Illes Balears 619
Comunitat Autònoma de Canàries 633
Comunitat Autònoma de Cantàbria 650
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa 657
Comunitat de Castella i Lleó 666
Comunitat Autònoma de Catalunya 685
Comunitat Autònoma d'Extremadura 690
Comunitat Autònoma de Galícia 698
Comunitat de Madrid 709
Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia 717
Comunitat Autònoma de La Rioja 726
Comunitat Valenciana 736

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

Introducció 768
Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració 768
Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors 769
Deduccions de la quota líquida total 780
Quota resultant de l'autoliquidació 784
Quota diferencial 784
Resultat de la declaració 786
Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2017 800
Regularització de situacions tributàries 801

Apèndix normatiu

Llei i Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques (concordat) 813
Llei i Reglament: redaccions anteriors aplicables 967
Lleis de les comunitats autònomes per les quals s'aproven mesures fiscals aplicables a l'IRPF, exercici 2017 973

- II -

IMPOST SOBRE EL PATRIMONI
(Capítols 19 i 20)

Capítol 19. Campanya de la declaració de l'impost sobre el patrimoni 2017

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2017? 1056
L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2017: normes de presentació 1057
Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni 1058

Capítol 20. Impost sobre el patrimoni

Introducció 1060
Qüestions generals 1060
L' Impost sobre el patrimoni 1060
Exempcions 1064
Titularitat dels elements patrimonials 1071
Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni 1073
Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net) 1073
Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen) 1084
Fase 3a. Determinació de la quota íntegra 1086
Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar 1089

Apèndix normatiu

Llei de l'impost sobre el patrimoni i Reial decret 1704/1999 1099
Lleis de les comunitats autònomes en l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2017 1111

Índex analític 1117

Capítol 1. Campanya de la declaració de renda 2017

Sumari

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2017?

La declaració de l'IRPF 2017: aspectes generals

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

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2017

1. Obtenció de l'esborrany de declaració de l'IRPF i 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 2017

1. Termini de presentació de les declaracions de l'IRPF
2. Forma de presentació de les declaracions de l'IRPF
3. Documentació addicional que s'ha de presentar juntament amb la declaració de l'IRPF
4. Lloc 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 formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris resultants de les declaracions de l'IRPF
4. Supòsits de fraccionament especial
5. Procediment de suspensió de l'ingrés del deute tributari de l'IRPF sense interessos de demora

Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2017?

(Art. 96 i disposició transitòria divuitena.3 Llei IRPF; art. 61 i disposició transitòria dotzena Reglament)

Estan obligats a presentar la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017 els contribuents següents:[1]

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

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

c) Contribuents no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda en l'exercici **que sol·licitin la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, si s'escau, els correspongui.**[2] Entre altres casos, per raó de les retencions i els ingressos a compte suportats o per raó de les deduccions per maternitat, família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

---

(1) El concepte de contribuent per l'IRPF es comenta a les pàgines 62 i següents del capítol 2.

(2) La devolució derivada de la normativa de l'IRPF es comenta a les pàgines 28 i següents d'aquest mateix capítol.

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

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

- Que al llarg de l'exercici no hagi augmentat el nombre dels pagadors de prestacions passives respecte als comunicats inicialment en formular la sol·licitud.

- Que l'import de les prestacions satisfetes efectivament pels pagadors no difereixi en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment en la sol·licitud.

- Que durant l'exercici no hagi tingut lloc cap altra de les circumstàncies que determinen un augment del tipus de retenció que preveu l'article 87 del Reglament de l'IRPF.

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

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

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

Tenen aquesta consideració, el 2017, el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments provinguin 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 n'exerceixin la funció i de la resta de membres d'altres òrgans representatius, com també el tipus de retenció del 15 per 100 aplicable als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació.

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

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

La normativa de l'IRPF no preveu la possibilitat de compensar els rendiments íntegres positius i negatius del capital mobiliari a l'efecte de l'obligació de declarar. En conseqüència, només s'han de computar, per determinar si hi ha obligació de declarar, els rendiments íntegres positius.

---

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

[4] Estan exemptes de l'IRPF les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut d'una decisió judicial. Vegeu, sobre aquest punt, la pàgina 49 del capítol 2 i la pàgina 476 del capítol 13.

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

- ***Important:*** *quan la base de retenció no s'hagi determinat en funció de la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable, el guany patrimonial obtingut provinent de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva no es pot computar com un guany patrimonial sotmès a retenció o ingrés a compte a l'efecte els límits excloents de l'obligació de declarar.*

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

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

2. Els contribuents que hagin obtingut en l'exercici 2017 exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, com també guanys patrimonials, sotmesos a retenció o no, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals, i pèrdues patrimonials de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

Per determinar les quantitats assenyalades als punts 1 i 2 anteriors, no s'han de prendre en consideració les rendes que estiguin exemptes de l'IRPF, com ara els dividends als quals sigui aplicable l'exempció, les beques públiques per cursar estudis en tots els nivells i graus del sistema educatiu, les anualitats per aliments rebudes dels pares per decisió judicial, etc. Vegeu les pàgines 37 i següents.

Tampoc no es tenen en compte les rendes subjectes al gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes, que es regula a la disposició addicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF.

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

[5] La determinació de l'import de les rendes immobiliàries imputades corresponents a béns immobles, exclosos l'habitatge habitual i el sòl no edificat, es comenta a la pàgina 333 del capítol 10.

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 pagadors o més les retencions dels quals les hagi determinat l'Agència Tributària.
		12.000	- Més d'un pagador (2n i restants > 1.500 euros anuals). - Pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments. - Pagador dels rendiments no obligat a practicar cap retenció. - Rendiments subjectes a un tipus fix de retenció.
	- Rendiments del capital mobiliari. - Guanys patrimonials.	1.600	- Subjectes a retenció o ingrés a compte, excepte guanys patrimonials provinents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'IIC en què la base de retenció no escaigui determinar-la per la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable.
	- Rendes immobiliàries imputades. - Rendiments del lletres del Tresor. - Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.	1.000	
2a	- Rendiments del treball. - Rendiments del capital (mobiliari o immobiliari). - Rendiments d'activitats econòmiques. - Guanys patrimonials.	1.000	- Subjectes o no a retenció o ingrés a compte.
	- Pèrdues patrimonials.	< 500	- Independentment de la naturalesa.

Comentaris del quadre:

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

Exemples de contribuents obligats a declarar

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

- Els contribuents que han percebut **rendiments íntegres del treball provinents d'un mateix pagador** per un import superior a **22.000 euros anuals.**
- Els contribuents que han percebut rendiments íntegres del treball per un import superior a **12.000 euros** en els supòsits següents:

- Quan provenen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats provinents del segon pagador i els restants, per ordre de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.
- Si es tracta de pensionistes amb diverses pensions les retencions dels quals no han estat practicades d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent a aquest efecte, mitjançant el model 146.
- Si es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.
- Si el pagador dels rendiments del treball no està obligat a practicar cap retenció.
- Si es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a un tipus fix de retenció.

- Els contribuents que han estat **titulars de béns immobles d'ús propi diferent de l'habitatge habitual i del sòl no edificat, les rendes imputades dels quals, juntament amb els rendiments derivats de lletres del Tresor i l'import de les subvencions per a l'adquisició d'habitatge de protecció oficial o de preu taxat, és superior a 1.000 euros anuals.**
- Els contribuents titulars **d'activitats econòmiques**, incloses les agrícoles i les ramaderes, amb independència del mètode de determinació del rendiment net d'aquestes activitats, sempre que els rendiments íntegres juntament amb els del treball i el capital, com també el dels guanys patrimonials, sigui superior a 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que han obtingut **guanys patrimonials no subjectes a retenció** o ingrés a compte l'import total dels quals, o conjuntament amb els rendiments íntegres del treball, del capital o d'activitats econòmiques, **és superior a 1.000 euros anuals.**
- Els contribuents que han obtingut **pèrdues patrimonials en quantia igual o superior a 500 euros anuals.**
- Els contribuents que hagin efectuat aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, a plans de pensions, a plans de previsió assegurats, a plans de previsió social empresarial, a assegurances de dependència o a mutualitats de previsió social que tenen dret a reduir la base imposable i que vulguin practicar la reducció que els correspon.
- Els contribuents titulars d'immobles arrendats (pisos, locals, places de garatge) els rendiments totals dels quals, provinents únicament dels immobles esmentats, o conjuntament amb els rendiments del treball, del capital mobiliari, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials, passin de 1.000 euros anuals.

La declaració de l'IRPF 2017: aspectes generals

1. Model de declaració

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

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

Són vàlides les declaracions i els documents corresponents d'ingrés o devolució signats pel declarant que es presentin en paper imprès obtinguts mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

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

Per imprimir-los, cal disposar de connexió a internet. Les dades impreses en aquestes declaracions i als documents corresponents d'ingrés o devolució prevalen per damunt de les alteracions o les correccions manuals que s'hi puguin produir; per tant, aquestes alteracions o correccions no produeixen efectes davant l'Administració tributària, excepte les que es refereixin al codi internacional de compte bancari (IBAN) i a l'opció de fraccionament, que es poden modificar en el moment de la presentació a l'entitat col·laboradora. No obstant això, per motius de seguretat la dada del número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari s'ha d'emplenar manualment.

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

2. Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent

A les caselles ***50*** a ***56*** de la pàgina 1 de la declaració, s'hi han de fer constar les dades addicionals a què es refereixen aquestes caselles, les quals es descriuen tot seguit, amb relació a l'habitatge habitual on el primer declarant i, si s'escau, el cònjuge, tenen el domicili actual, ja sigui com a propietaris, usufructuaris, arrendataris o com a simples residents per raons de convivència familiar o d'altres.

Si el primer declarant i/o el cònjuge són propietaris, totalment o parcialment, de l'habitatge esmentat, també s'han de fer constar, si s'escau, les dades de les places de garatge adquirides conjuntament amb l'habitatge, fins a un màxim de dues, i els trasters i els annexos adquirits conjuntament amb aquest, sempre que es tracti de finques registrals independents.

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

Clau	Titularitat
1	**Propietat**. Habitatge, plaça de garatge o traster dels quals és propietari el primer declarant i/o el cònjuge.
2	**Usdefruit**. Habitatge del qual és usufructuari el primer declarant i/o el cònjuge.
3	**Arrendament**. Habitatge del qual és arrendatari el primer declarant, el cònjuge o tots dos. En aquest cas, cal fer constar el NIF de l'arrendador a la casella ***55***, i, si no té NIF, s'ha de fer constar el número d'identificació de l'arrendador al país de residència a la casella ***56***.
4	**Una altra situació**. Habitatge on resideix el primer declarant sense tenir, ni ell ni el cònjuge, cap títol jurídic sobre aquest habitatge, o amb un títol diferent dels anteriors. Aquest és el cas, per exemple, dels contribuents que viuen al domicili dels pares o dels fills, o bé de l'habitatge cedit al contribuent per part de l'empresa o l'entitat on treballa.

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

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

Clau	Situació
1	Habitatge, plaça de garatge, traster o annex amb referència cadastral, situat en qualsevol punt del territori espanyol llevat de la Comunitat Autònoma del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra.

2 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex amb referència cadastral, situat a la Comunitat Autònoma del País Basc o a la Comunitat Foral de Navarra.

3 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex situat en qualsevol punt del territori espanyol, però sense tenir assignada cap referència cadastral.

4 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex situat a l'estranger.

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

▪ ***Important:*** *si el primer declarant i, si s'escau, el cònjuge han canviat de domicili des de l'anterior declaració presentada sense haver comunicat prèviament aquest canvi, han de marcar, respectivament, les caselles **13** i **63** de la pàgina 1 de la declaració.*

3. Assignació tributària a l'Església catòlica

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

A aquest efecte, s'entén per quota íntegra de l'IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica, caselles ***514*** i ***515***, respectivament, de la pàgina 16 de la declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017 els contribuents poden destinar el 0,7 per 100 de la quota íntegra al sosteniment econòmic de l'Església catòlica marcant amb una "X" la casella ***105*** de la pàgina 2 de la declaració.

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

D'acord amb el que estableix la disposició addicional cent tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28), l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interès general considerades d'interès social el 0,7 per 100 de la quota íntegra de l'IRPF de l'exercici 2017, corresponent als contribuents que manifestin expressament la seva voluntat en aquest sentit.

A aquest efecte, s'entén per quota íntegra de l'IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica, caselles ***514*** i ***515***, respectivament, del model de declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017 els contribuents poden destinar un 0,7 per 100 de la quota íntegra a activitats d'interès general considerades d'interès social marcant amb una "X" la casella ***106*** de la pàgina 2 de la declaració.

Segons l'article 2 del Reial decret llei 7/2013, de 28 de juny, de mesures urgents de naturalesa tributària, pressupostària i de foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació (BOE del 29), són eixos de les activitats d'interès general considerades d'interès social, i s'han de tenir en compte com a tals en la determinació de les bases reguladores de les ajudes finançades

amb el percentatge fixat del rendiment de l'impost sobre la renda de les persones físiques a altres fins d'interès general considerats d'interès social, els següents:

a) L'atenció a les persones amb necessitats d'atenció integral sociosanitària.

b) L'atenció a les persones amb necessitats educatives o d'inserció laboral.

c) El foment de la seguretat ciutadana i prevenció de la delinqüència.

d) La protecció del medi ambient.

e) La cooperació al desenvolupament.

En el marc dels eixos que fixa l'apartat anterior, i en execució del que preveu l'article II de l'Acord entre l'Estat espanyol i la Santa Seu sobre assumptes econòmics, de 3 de gener de 1979, les quantitats a distribuir, obtingudes de l'assignació del percentatge del rendiment de l'IRPF per a altres fins d'interès social, es destinen a activitats d'interès general que, de conformitat amb els articles 3.2 i 6.1 de la Llei 45/2015, de 14 d'octubre, de voluntariat, puguin ser declarades reglamentàriament com d'interès social. El percentatge esmentat es fixa anualment a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

Per al 2017, l'esmentada disposició addicional cent tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28), estableix que la quantia total assignada als pressupostos per a activitats d'interès general considerades d'interès social s'ha de distribuir aplicant els percentatges següents: el 77,72 per 100 al Ministeri de Sanitat, Serveis Socials i Igualtat; el 19,43 per 100 al Ministeri d'Afers Exteriors i de Cooperació, i el 2,85 per 100 al Ministeri d'Agricultura i Pesca, Alimentació i Medi Ambient.

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

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2017

(Art. 98 Llei IRPF i 64 Reglament)

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

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

En el supòsit que s'obtingui l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta, s'ha de fer constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i, si s'escau, de la resta de membres de la unitat familiar que percebin rendes, com també el número de referència o Cl@u PIN.

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

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

A més, en aquesta campanya els contribuents també poden accedir a les seves dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració **a través d'una aplicació per a dispositius mòbils**, fent-hi el registre previ corresponent, utilitzant el sistema Cl@u PIN o el número de referència a què ens referim a les lletres b) i c) de l'apartat 1.2 següent. També poden confirmar i presentar l'esborrany de declaració, sempre que no l'hagin de modificar o hi hagin d'incloure alguna dada addicional.

En qualsevol cas, la manca d'obtenció o recepció de l'esborrany de declaració o de les dades fiscals no exonera el contribuent de l'obligació de declarar.

- ***Important:*** *tots els contribuents, sigui quina sigui la naturalesa de les rendes que hagin obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, com també les imputacions de renda), poden obtenir l'esborrany de la declaració a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració (Renda Web), un cop aportada, si s'escau, determinada informació que se'ls sol·licitarà a aquest efecte, o altra informació que puguin incorporar els mateixos contribuents.*

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

Del 4 d'abril al 2 de juliol de 2018.

1.2. Sistemes d'identificació per a l'accés a l'esborrany i/o les dades fiscals

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

b) Sistema Cl@u PIN d'identificació, autenticació i signatura electrònica comuna per a tot el sector públic administratiu estatal, que permet al ciutadà relacionar-se electrònicament amb els serveis públics a través d'una plataforma comuna mitjançant la utilització de claus concertades, amb el registre previ com a usuari d'aquesta plataforma. [7]

c) Número de referència subministrat prèviament per l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Per obtenir el número de referència, els contribuents han de comunicar el seu número d'identificació fiscal (NIF), l'import de la casella ***450*** de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2016, "Base liquidable general sotmesa a gravamen", i la data de caducitat del seu document nacional d'identitat (DNI). [8]. En cas que el document nacional d'identitat sigui de caràcter permanent (data de caducitat 01/01/999) o sigui un número d'identificació fiscal

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

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

(NIF) que comenci amb les lletres K, L, M, X, Y o Z, s'ha d'aportar un codi internacional de compte bancari (IBAN) d'un compte en què el contribuent consti com a titular. Un cop consignades aquestes dades, l'Agència Estatal d'Administració Tributària oferirà en pantalla el número de referència.

- ***Novetat 2017:*** *aquest any, com a novetat, s'ha de comunicar la data de caducitat del document nacional d'identitat (DNI). En cas que el document nacional d'identitat sigui de caràcter permanent (data de caducitat 01/01/999) o sigui un número d'identificació fiscal (NIF) que comenci amb les lletres K, L, M, X, Y o Z, s'ha d'aportar un codi internacional de compte bancari (IBAN) d'un compte en què el contribuent consti com a titular.*

El número de referència es pot sol·licitar per mitjans electrònics a través d'internet a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o a través del telèfon, trucant al número 901 12 12 24 (accessible també a través del telèfon 91 535 73 26).

També es pot obtenir per mitjans electrònics, mitjançant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@u PIN, sense necessitat de comunicar la casella ***450***.

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

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

2. Modificació de l'esborrany de declaració

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

La modificació de l'esborrany de declaració es pot fer per 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 l'esborrany a través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. Per això, el contribuent ha de fer ús d'algun dels sistemes d'accés que s'indiquen a l'apartat anterior (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@u PIN o número de referència). En el cas de modificació de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta, s'ha de fer constar també el n**úmero d**›identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el número de referència o Cl@u PIN.

Els contribuents també poden accedir a les seves dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració a través d'una aplicació per a dispositius mòbils, fent-hi el registre previ corresponent, utilitzant algun dels sistemes d'identificació que s'estableixen a l'apartat anterior (sistema Cl@u PIN o número de referència). També poden confirmar i presentar l'esborrany de declaració, sempre que no l'hagin de modificar o hi hagin d'incloure alguna dada addicional.

b) A través del telèfon

El contribuent pot modificar l'esborrany trucant al número ***901 200 345*** (accessible també a través del telèfon **91 535 68 13**), on ha de comunicar el número d'identificació fiscal (NIF) i el número de referència, subministrat prèviament per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, exclusivament per a aquells contribuents que compleixin els requisits que consten a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges cal, a més, comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

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

2.2 Personalment

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

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

3. Confirmació de l'esborrany de declaració

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

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

3.1 Per mitjans electrònics

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

En aquest cas, el contribuent ha de fer ús d'algun dels sistemes d'identificació que s'indiquen a la pàgina 10, i que són: certificat electrònic reconegut, sistema Cl@u PIN o número de referència. En cas de declaracions conjuntes formulades per tots dos cònjuges, cal, a més, comunicar el NIF i el número de referència o Cl@u PIN del cònjuge.

El procediment que cal seguir és el següent:

1r El declarant s'ha de connectar amb la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, i accedir al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. Tot seguit, segons quin sigui el resultat de l'esborrany de la declaració, el contribuent ha de fer el següent:

- Si el resultat de l'esborrany de la declaració és per ingressar i no opta per la domiciliació bancària en una entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import que resulti o, si s'escau, del pagament corresponent al primer termini, el declarant ha d'emplenar o confirmar,

si s'escau, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació del segon termini, ha de consignar el número de referència complet (NRC) obtingut després d'efectuar l'ingrés a l'entitat col·laboradora i ha de confirmar i presentar l'esborrany.

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

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

- Si el resultat de l'esborrany de la declaració és per ingressar i el contribuent opta per la domiciliació bancària en una entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import que resulti o, si s'escau, del pagament corresponent al primer termini, el declarant ha d'emplenar o confirmar l'identificador únic del compte, el codi internacional de compte bancari (IBAN) i, si s'escau, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació bancària, i ha de confirmar i presentar l'esborrany.

- Si el resultat de l'esborrany de la declaració és una quantitat per retornar o negativa el declarant, si s'escau, ha d'emplenar o confirmar l'identificador únic del compte, el codi internacional de compte bancari (IBAN), i ha de confirmar i presentar l'esborrany.

2n Si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà en pantalla les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, el justificant de presentació, validat amb un codi de seguretat de verificació de 16 dígits, on consta el dia i l'hora de presentació, que el contribuent haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

b) A través del telèfon

Trucant al número **901 200 345** (accessible també a través del telèfon **91 535 68 13**). A aquest efecte, el contribuent ha de comunicar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF), el número de referència i també el codi internacional de compte bancari (IBAN) en què vulgui fer la domiciliació. En cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, a més, s'ha de comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

Efectuada la presentació, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà el codi de seguretat de verificació associat a la presentació.

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

El contribuent pot obtenir el justificant de la presentació accedint a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, mitjançant l'ús d'algun dels sistemes d'identificació descrits a la pàgina 10 (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@u PIN), o bé mitjançant el servei d'acarament de documents electrònics de la seu electrònica amb el codi de seguretat de verificació que li comunicarà l'operador telefònic.

La via telefònica no es pot utilitzar per confirmar l'esborrany de la declaració i presentar-lo si el resultat és per ingressar i el contribuent no opta per la domiciliació bancària en una entitat col·laboradora de l'import que en resulti o, si s'escau, de l'import corresponent al primer termini.

3.2 Personalment

La confirmació i la presentació de l'esborrany de declaració es pot fer:

1r A les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, amb cita prèvia, o a les habilitades per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració i la transmissió electrònica immediata.

Ara bé, **no es pot confirmar** l'esborrany de la declaració i presentar-lo per aquesta via si el resultat és per ingressar i el contribuent no opta per la domiciliació bancària en una entitat col·laboradora de l'import que en resulti o, si s'escau, de l'import corresponent al primer termini.

2n A les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per implantar el sistema de finestreta única tributària, en els termes que preveu aquest conveni, però únicament i exclusivament si el resultat de l'esborrany de la declaració és **per retornar o negatiu**.

Requisits per confirmar i presentar l'esborrany de declaració

El contribuent ha de presentar signat degudament el "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, cal la signatura de tots dos cònjuges.

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

3.3. A través d'entitats bancàries

La confirmació i la presentació de l'esborrany de declaració es pot fer:

1r A les oficines de les entitats de crèdit que actuïn com a col·laboradores de la gestió recaptatòria (bancs, caixes d'estalvi o cooperatives de crèdit) situades al territori espanyol, fins i tot si l'ingrés s'ha efectuat fora del termini establert.

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

Ara bé, la confirmació i la presentació de l'esborrany de la declaració per aquesta via només es poden utilitzar si el resultat de l'esborrany de la declaració és per ingressar i el contribuent no opta per la domiciliació bancària en una entitat col·laboradora com a mitjà de pagament de l'import que en resulti o, si s'escau, de l'import corresponent al primer termini, o si el resultat de la declaració és per retornar.

Requisits per confirmar i presentar l'esborrany de declaració

- En el supòsit de confirmació i presentació de l'esborrany de la declaració a les oficines de les entitats de crèdit que actuïn com a col·laboradores en la gestió recaptatòria, el contribuent

ha de presentar, signat degudament, el "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. En el cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, també ha d'estar signada pel cònjuge.

- En el supòsit de confirmació i presentació de l'esborrany de la declaració a través de banca no presencial, el contribuent ha de facilitar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF), i també el número de justificant del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. En el cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, també ha de comunicar el NIF del cònjuge.

En ambdós casos, l'entitat col·laboradora lliurarà posteriorment al contribuent el justificant de la presentació i l'ingrés efectuats, que servirà com a document acreditatiu d'aquesta operació.

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

Els contribuents que tinguin la residència habitual a l'estranger i aquells que estiguin fora del territori nacional poden confirmar l'esborrany de declaració i, si s'escau, fer l'ingrés o sol·licitar la devolució pels mitjans no presencials següents: per mitjans electrònics a través d'internet a la seu 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 que s'han indicat anteriorment.

Presentació de les declaracions de l'IRPF 2017

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

El termini de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF que corresponen a l'exercici 2017, independentment del resultat, és el comprès entre els dies **4 d'abril i 2 de juliol de 2018**, ambdós inclosos.

Tot això, sens perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions que es comenta a les pàgines 23 i següent d'aquest mateix capítol.

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

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

a) Presentació electrònica per internet, que pot ser efectuada mitjançant algun dels sistemes d'identificació següents: certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@u PIN que es descriuen a la pàgina 10 d'aquest capítol.

b) Presentació mitjançant el paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració que ha de ser signat per part de la persona declarant.

En el cas de declaració conjunta de l'IRPF, l'han de presentar els membres de la unitat familiar majors d'edat, que han d'actuar en representació dels menors i dels majors d'edat incapacitats

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

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

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

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

Un cop presentada la declaració de l'IRPF, es lliurarà al contribuent el justificant de presentació, amb les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració que s'ha presentat, validat amb un codi de seguretat de verificació de 16 dígits on ha de constar la data i l'hora de la presentació de la declaració.

- ***Atenció:*** *en el cas de declaracions de cònjuges no separats legalment en què, a l'empara del que disposa l'article 97.6 de la Llei de l'IRPF, un d'ells sol·licita la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesta la renúncia al cobrament de la devolució, les declaracions corresponents a tots dos cònjuges s'han de presentar* ***de manera simultània i conjuntament*** *en el lloc que correspongui, tenint en compte si el resultat final de les seves declaracions, a conseqüència de l'aplicació del procediment esmentat, és per ingressar o per retornar.*

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

Els contribuents de l'IRPF que estiguin acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat als articles 138 a 143 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, han de presentar la declaració d'acord amb les regles que es preveuen als números u i dos de l'apartat sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'estableix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generen deutes o crèdits que s'hagin d'anotar en aquest 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.

Contribuents que estan obligats a La declaració de l'IRPF 2017: aspectes generals. declaració per l'impost sobre el patrimoni

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

3. Documentació addicional que s'ha de presentar juntament amb la declaració de l'IRPF

a) Els contribuents sotmesos al règim de transparència fiscal internacional han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF les dades i els documents que assenyala l'article 91.10 de la Llei de l'IRPF, relatius a totes les entitats no residents amb rendes que s'hagin d'incloure en la base imposable de l'IRPF. Vegeu la pàgina 348.

b) Els contribuents que hagin efectuat durant l'exercici inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a inversions a les Canàries han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF una comunicació de la materialització anticipada de l'exercici i el seu sistema de finançament, d'acord amb el que preveu l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries. [9]

c) Els contribuents que sol·licitin la devolució mitjançant un xec nominatiu sense barrar del Banc d'Espanya han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF un escrit que contingui la sol·licitud esmentada.

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

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

En tots els casos en què s'hagi de presentar documentació addicional, les dades o els escrits i, en general, qualssevol altres documents no previstos expressament en els mateixos models de declaració que s'hagin d'adjuntar a aquesta declaració es poden presentar 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 es poden presentar al **Registre presencial** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i en qualsevol dels registres a què es refereix l'apartat 4 de l'article 16 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

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

---

[9] Les inversions anticipades de futures dotacions es comenten a les pàgines 571 i següent del capítol 16.

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

Els contribuents que estan obligats a declarar per l'IRPF han de determinar el deute tributari que correspongui per aquest impost i ingressar, si s'escau, l'import que en resulti al Tresor Públic a la vegada que han de presentar les declaracions respectives, sens perjudici del que es preveu respecte al pagament per als casos de fraccionament i domiciliació del pagament resultant de la declaració de l'IRPF, com també per als supòsits de sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari, sense interessos de demora, efectuada pel contribuent casat i no separat legalment amb càrrec a la devolució que resulti del seu cònjuge.

Sens perjudici de la presentació per via electrònica que es comenta més endavant en un epígraf específic d'aquest capítol, el lloc de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF segons el resultat són els que s'indiquen al quadre següent:

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

(Vegeu les notes del quadre a la pàgina següent)

Notes del quadre:

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

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

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

Els contribuents que tinguin la residència habitual a l'estranger i aquells que es trobin fora del territori nacional durant els terminis de presentació de les declaracions de l'IRPF poden presentar la declaració i, si s'escau, fer l'ingrés o sol·licitar la devolució per **via electrònica, a través d'internet o del telèfon,** en els termes, les condicions i d'acord amb el procediment que es detallen més endavant. També la poden presentar als 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 hagin establert. En el supòsit de declaracions per retornar amb renúncia a la devolució o negatives, les declaracions es poden enviar per correu certificat dirigides a l'última Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària de la demarcació on van tenir o encara tinguin la residència habitual.

5. Presentació electrònica a través d'internet

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

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

Qui pot fer la presentació electrònica per internet?

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

a) Pels contribuents o, si s'escau, pels seus representants legals.

b) Per aquells representants voluntaris dels contribuents, amb poders o facultats per presentar electrònicament, en nom d'aquests contribuents, declaracions i autoliquidacions davant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o per representar-los davant d'aquesta Agència, en els termes que estableix en cada moment la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

c) Per les persones o les entitats que, d'acord amb el que preveu l'article 92 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tinguin la condició de col·laboradors socials en l'aplicació dels tributs i compleixin els requisits i les condicions que, a aquest efecte, estableix la normativa vigent en cada moment.

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

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

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

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

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

c) Per fer la presentació electrònica, **el contribuent o, si s'escau, el presentador de les autoliquidacions, han d'obtenir el fitxer amb l'autoliquidació que s'ha de transmetre** accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. La presentació de la declaració també es pot fer a través de la confirmació de l'esborrany de la declaració.

Com es presenta l'autoliquidació?

Un cop feta l'autoliquidació accedint a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, cal fer els passos següents, segons el resultat de l'autoliquidació i la domiciliació bancària o no del pagament corresponent a la totalitat de l'ingrés o bé al primer termini:

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

a) Autoliquidacions per ingressar en què el pagament total o el corresponent al primer termini no s'efectua mitjançant domiciliació bancària [10]

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

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

[10] La domiciliació bancària del pagament del deute tributari de l'IRPF es comenta a les pàgines 23 i següents d'aquest mateix capítol.

- **A través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per via electrònica**, utilitzant un **certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema Cl@u PIN**.

Una vegada efectuada l'operació anterior, el contribuent o, si s'escau, el presentador, ha de connectar amb la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i accedir al tràmit de presentació corresponent a l'autoliquidació que vulgui tramitar introduint el número de referència complet (NRC) obtingut.

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

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

En el cas de les declaracions conjuntes de l'IRPF formulades per ambdós cònjuges, per a la presentació electrònica cal, a més, comunicar el NIF i el número de referència o Cl@u PIN del cònjuge.

Si l'autoliquidació és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà en pantalla les dades de l'autoliquidació amb resultat per ingressar validades amb un codi segur de verificació, [11] com també el dia i l'hora de la presentació. El contribuent pot conservar les dades del document d'ingrés validat amb el codi segur de verificació corresponent.

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

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

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

b) Autoliquidacions per ingressar en què el pagament total o el corresponent al primer termini s'efectua mitjançant domiciliació bancària [12]

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

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

El contribuent podrà conservar, a més de la declaració acceptada i 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 dígits on constarà, a més del dia i l'hora de la presentació de la declaració, l'ordre de domiciliació efectuada i, si s'escau, l'opció de fraccionament del pagament que hagi triat el contribuent.

---

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

[12] La domiciliació bancària del pagament del deute tributari de l'IRPF es comenta a les pàgines següents.

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

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

En els casos en què s'efectuï el pagament parcial de l'autoliquidació amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric espanyol, el contribuent pot obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora de la manera prevista a l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat per ingressar, si el pagament no s'efectua mitjançant domiciliació bancària.

En cap cas es poden simultaniejar les opcions d'ajornament o fraccionament i la de simple reconeixement del deute.

- ***Important:*** *la presentació electrònica de la declaració de l'IRPF no té en cap cas, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de compensació, ajornament o fraccionament del deute o de sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric espanyol.*

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

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

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

En aquests casos, si algun dels cònjuges opta pel sistema de presentació electrònica de la declaració, la declaració corresponent a l'altre cònjuge també s'ha de presentar per aquest sistema. La presentació d'ambdues declaracions s'ha de fer d'acord amb el procediment que escaigui en cada cas, segons el resultat final d'aquestes declaracions. [13]

[13] Vegeu, dins l'epígraf "Pagament del deute tributari de l'IRPF", les pàgines 27 i següent d'aquest capítol.

Pagament del deute tributari de l'IRPF

(Art. 97.2 Llei IRPF i 62.2 Reglament)

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

Tanmateix, per fer l'ingrés del deute tributari de l'IRPF el contribuent pot optar per efectuar-lo en una sola vegada o bé per fraccionar-ne l'import, 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 5 de novembre de 2018, inclòs.

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

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

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

1. Pagament en una sola vegada

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

Domiciliació bancària del pagament

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

Àmbit d'aplicació de la domiciliació bancària

Només poden efectuar la domiciliació bancària:

a) Els contribuents que facin la presentació electrònica de la declaració de l'IRPF.

b) Els contribuents les autoliquidacions dels quals es confeccionin a través dels serveis d'ajuda que es presten a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i les Ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestreta única tributària, i a les habilitades a aquest efecte per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la seva transmissió electrònica immediata.

c) Els contribuents que confirmin l'esborrany de declaració de l'IRPF per mitjans electrònics, per internet o per telèfon o a les oficines esmentades anteriorment.

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

Termini per efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació es pot fer **des del 4 d'abril de 2018 fins al 27 de juny de 2018, ambdós inclosos.**

Procediment per fer el pagament

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà l'ordre de domiciliació bancària del contribuent a l'entitat col·laboradora que se li indiqui, la **qual carregarà en compte**, si s'escau, **el dia 2 de juliol de 2018, l'import domiciliat**. Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuent el justificant de l'ingrés efectuat, que ha de servir com a document acreditatiu d'aquest ingrés.

2. Pagament en dos terminis

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

a) Que la declaració es presenti dins el termini establert i no sigui una autoliquidació complementària.

b) Que en el moment de presentar la declaració s'ingressi el 60 per 100 de l'import que resulti de la declaració.

- ***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 que resulti de la declaració efectuada per un cònjuge no arribi a la totalitat d'aquest import, la resta del deute tributari es podrà fraccionar. Vegeu les pàgines 27 i següent d'aquest capítol.*

No obstant això, en el cas dels contribuents que confirmin i presentin l'esborrany de declaració a **través de l'aplicació per a dispositius mòbils**, el pagament de l'import del deute tributari que resulti **s'ha d'efectuar necessàriament en dos terminis** mitjançant la domiciliació bancària de tots dos.

Termini per efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació es pot efectuar des del dia **4 d'abril de 2018 fins al dia 27 de juny de 2018**, ambdós inclosos.

Entre el 27 de juny i el 2 de juliol, encara que no sigui possible la domiciliació del pagament del primer termini, sí que es pot domiciliar el pagament del segon.

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

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

Primer termini

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

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

Lloc:

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

La domiciliació del segon termini s'ha d'efectuar en l'entitat de crèdit que actuï com a col·laboradora en la gestió recaptatòria en què el contribuent faci l'ingrés del primer termini.

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

En cas que no vulgueu domiciliar el pagament del segon termini, l'ingrés s'ha de fer per via electrònica o directament en qualsevol oficina situada al territori espanyol d'aquestes entitats (bancs, caixes d'estalvis o cooperatives de crèdit).

Segon termini

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

Moment d'efectuar l'ingrés: fins al dia 5 de novembre de 2018, inclòs.

Lloc:

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

El 5 de novembre de 2018, l'entitat col·laboradora on vau domiciliar el pagament del segon termini s'ocuparà de carregar-vos l'import en el compte indicat, i us trametrà a continuació el justificant de pagament corresponent. En aquest cas, no us descuideu de tenir saldo suficient en aquest compte.

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

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

B) Contribuents que efectuïn la domiciliació bancària del primer termini

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

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

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

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà les ordres de domiciliació bancària que hagi efectuat el contribuent a l'entitat col·laboradora que se li indiqui, la qual carregarà en compte, si s'escau, el dia 2 de juliol de 2018, l'import del primer termini domiciliat. Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuent el justificant de l'ingrés efectuat, que ha de servir com a document acreditatiu d'aquest ingrés.

Posteriorment, l'entitat col·laboradora carregarà en compte, si s'escau, el dia 5 de novembre de 2018, l'import domiciliat del segon termini, i més tard remetrà al contribuent el justificant acreditatiu de l'ingrés efectuat.

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

En aquest supòsit, l'especialitat respecte al que s'ha explicat més amunt rau en el fet que l'ingrés corresponent al segon termini s'ha de fer en qualsevol de les entitats col·laboradores

situades al territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, model 102.

Tanmateix, i sempre que s'hagi domiciliat el primer termini, els contribuents poden domiciliar el segon fins al 22 de setembre de 2018, inclòs.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Defunció del contribuent.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Requisits per obtenir la suspensió provisional

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

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

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

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

[14] Vegeu l'article 97.5 de la Llei i l'article 63 del Reglament de l'IRPF.

Forma de sol·licitar la suspensió

Per sol·licitar la suspensió, el cònjuge la declaració del qual resulti per ingressar ha de formalitzar i subscriure l'apartat corresponent de la pàgina 18 de la declaració. A més, a l'hora d'emplenar el document d'ingrés (model 100), ha de marcar amb una "X" la casella 7 de l'apartat "Liquidació".

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

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

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

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

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

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

a) Si la devolució reconeguda és igual al deute suspès, aquest queda extingit totalment, com també el dret a la devolució.

b) Si la devolució reconeguda és superior al deute suspès, aquest es declara extingit totalment i l'Administració ha de procedir a retornar la diferència entre ambdós imports.

c) Si la devolució reconeguda és inferior al deute suspès, aquest es declara extingit en la part concurrent i l'Administració ha de practicar liquidació provisional al cònjuge que va sol·licitar la suspensió per l'import de la diferència juntament amb l'interès de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per presentar la declaració fins a la data de la liquidació provisional esmentada.

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

Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

(Art. 103 Llei IRPF)

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

D'acord amb el que estableix l'article 103 de la Llei de l'IRPF, **aquest import ha de ser, com a màxim, la suma de les retencions practicades efectivament, els ingressos a compte i**

els pagaments fraccionats de l'IRPF, com també de les **quotes de l'impost sobre la renda de no residents** satisfetes per contribuents que hagin adquirit aquesta condició per canvi de residència, més l'import que correspongui, si s'escau, a la **deducció per maternitat** regulada a l'article 81 de la Llei de l'IRPF i/o a la **deducció per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec** prevista a l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF.

Com es torna?

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

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

> Per tant, és molt important que s'emplenin correctament, a l'apartat corresponent d'aquest document, les dades completes del compte on es vol rebre la devolució.
>
> El pagament de la quantitat per retornar s'efectua mitjançant una transferència bancària al compte bancari que l'obligat tributari o el seu representant legal autoritzat indiquin de titularitat seva en l'autoliquidació tributària, la comunicació de dades o la sol·licitud corresponent. L'obligat tributari no pot exigir cap responsabilitat en cas que la devolució s'enviï al número de compte bancari designat per ell mateix. [15]

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

Quan es torna?

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

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

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

---

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

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

En cas que tingui lloc la liquidació provisional esmentada, aquesta serà notificada reglamentàriament al contribuent, el qual podrà interposar en contra els recursos que preveu la legislació tributària vigent. Tot això, sens perjudici que, després de practicar la liquidació provisional, es puguin fer noves actuacions de comprovació limitada pels òrgans de gestió tributària, o actuacions d'inspecció, en ambdós casos, si es descobreixen fets o circumstàncies noves que resultin d'actuacions diferents de les efectuades i especificades en la liquidació provisional.

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

Supòsit especial: sol·licitud de devolució en el cas de contribuents que han mort durant l'any 2017

En el cas de contribuents que han mort durant l'any 2017, l'IRPF es meritarà en la data de la defunció i el període impositiu serà inferior a l'any natural. [16]

En aquest cas, els successors del difunt queden obligats a complir les obligacions tributàries pendents per l'IRPF, amb l'exclusió de les sancions, d'acord amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Per fer-ho, han de presentar la declaració del difunt en la modalitat individual, en què han d'integrar les rendes obtingudes fins al moment de la defunció, i han de fer el pagament, si s'escau, del deute que en resulti.

Ara bé, si el resultat d'aquesta declaració és per retornar, per tramitar la devolució i obtenir el pagament els successors del difunt han d'emplenar l'imprès model H-100 ("Sol·licitud de pagament de devolució a hereus"), disponible a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a l'adreça electrònica https://www.agenciatributaria.gob.es, a través de la ruta: "Tots els tràmits/Impostos i taxes/Altres/Devolucions a successors de persones físiques".

Juntament amb la sol·licitud, han 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 consta al certificat d'últimes voluntats).
  - En cas que hi hagi més d'un hereu i es vulgui que l'import de la devolució sigui abonat a un d'aquests hereus, autorització escrita i signada amb la fotocòpia del DNI de tots els hereus.
  - Certificat bancari de titularitat del compte a nom de les persones que cobraran la devolució.

[16] Vegeu, sobre aquest punt, al capítol 2 d'aquest *Manual*, a l'apartat "Meritació i període impositiu", les pàgines 75 i següent.

- **Per a imports superiors a 2.000 euros:**
  - Certificat de defunció.
  - Llibre de família complet.
  - Certificat del Registre d'Últimes Voluntats.
  - Testament (només si consta al certificat d'últimes voluntats).
  - Justificant d'haver declarat en l'impost de successions i donacions l'import de la devolució.
  - En cas que hi hagi diversos hereus i que el mitjà de pagament escollit sigui la transferència, certificat bancari de titularitat del compte a nom de tots els hereus o, si s'escau, poder notarial a favor d'algun o alguns d'aquests hereus.

Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades

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

Errors o omissions en perjudici de la Hisenda pública

El procediment de regularització de situacions tributàries derivades d'errors o omissions de declaracions ja presentades que hagin originat un perjudici a la Hisenda pública es comenta al capítol 18, pàgines 801 i següents.

Errors o omissions en perjudici del contribuent

Si el contribuent va declarar incorrectament alguna renda exempta, va computar ingressos per un import superior al que corresponia, es va descuidar de deduir alguna despesa admissible fiscalment o va ometre alguna reducció o deducció a què tenia dret, i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici dels seus interessos legítims, pot demanar la rectificació d'aquesta autoliquidació d'acord amb el procediment que es comenta al capítol 18, pàgines 810 i següent.

Es permet sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació de l'IRPF a través de la mateixa declaració de l'impost si el contribuent ha comès errors o omissions que determinen una major devolució a favor seu o un ingrés menor. Aquesta sol·licitud de rectificació es pot fer, per al període impositiu 2017, no només a través de Renda Web, sinó **també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers**.

- ***Important:*** *si el contribuent vol sol·licitar la rectificació de la seva autoliquidació de l'exercici 2017, ha de marcar la casella* ***127*** *de la pàgina 3 de la declaració. Un cop marcada, l'autoliquidació fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, d'acord amb el que disposa l'article 67 bis del Reglament de l'IRPF.*

SERVEIS D'AJUDA CAMPANYA RENDA 2017

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els serveis d'ajuda següents en la campanya de renda 2017:

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

– CITA PRÈVIA PER A RENDA. Pot sol·licitar cita prèvia per confeccionar la declaració de l'IRPF el contribuent que compleixi els requisits següents: que les rendes obtingudes no passin de 65.000 euros en el cas de rendiments del treball, o de 15.000 euros en el cas de rendiments de capital mobiliari; que no hi hagi rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa, ni alteracions patrimonials provinents de més de dues transmissions, ni rendiments per lloguers de més d'un immoble o règims especials.

La cita prèvia pot tenir dues finalitats:

- **Atenció presencial a les oficines:** aquest servei permet obtenir el lloc, dia i hora per confeccionar la declaració de l'IRPF a les oficines, i es pot sol·licitar a través de:

  Telèfon 901 22 33 44 o 91 553 00 71, de dilluns a divendres, de 9 a 19 hores, des del 8 de maig fins al 29 de juny de 2018.

  Internet, a l'adreça **"http://www.agenciatributaria.es"**, en el termini abans indicat.

- **Confecció de declaracions per telèfon**: es pot sol·licitar cita prèvia per obtenir el dia i el tram horari en què l'Agència tributària es posarà en contacte amb el contribuent per confeccionar la declaració de l'IRPF per telèfon 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 d'abril fins al 29 de juny de 2018.

  Internet, a l'adreça **"http://www.agenciatributaria.es"**, en el termini abans indicat.

– RENDA ASSISTÈNCIA. **Telèfon 901 200 345 o 91 553 68 13**, de 9 a 21 hores de dilluns a divendres, des del 4 d'abril fins al 2 de juliol de 2018. A través d'aquest servei d'ajuda es poden fer els tràmits de modificació i confirmació de l'esborrany, i també la confecció i la presentació de declaracions per telèfon.

Si voleu que sigui l'Agència tributària qui us truqui, demaneu cita als telèfons **901 22 33 44 o 91 553 00 71**, des del 3 d'abril de 2018 (de 9 a 19 hores de dilluns a divendres). Us trucarem el dia i l'hora concertada.

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

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

Les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia, en exercici de la seva corresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la campanya de renda 2017 en la confecció de declaracions, com també en la modificació i la confirmació d'esborranys de declaració.

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

Sumari

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

Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú amb relació a l'IRPF en l'exercici 2017

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

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

Subjecció a l'IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable

Delimitació negativa del fet imposable: rendes exemptes i no subjectes

1. Rendes exemptes
2. Rendes no subjectes

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

Són contribuents per l'IRPF

Contribuents que tenen la residència habitual al territori espanyol

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

Contribuents que tenen la residència habitual a l'estranger

La unitat familiar amb relació a l'IRPF

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

1. Treballadors desplaçats a territori espanyol des de l'1 de gener de 2015
2. Règim transitori: treballadors desplaçats a territori espanyol abans de 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 2017. Esquema general (I)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (II)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (III)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (i 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 (en endavant, IRPF) és un tribut de caràcter personal i directe que grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la renda de les persones físiques d'acord amb la seva naturalesa i les seves circumstàncies personals i familiars.

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

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

Tractament de les circumstàncies personals i familiars a l'IRPF

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

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

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

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

Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes

(Art. 3 Llei IRPF)

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

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

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

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú amb relació a l'IRPF en l'exercici 2017

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

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

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

b) Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general

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

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

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

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

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

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

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

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

(1) Pel que fa a les comunitats autònomes que, fent ús d'aquesta competència, han aprovat determinats imports del mínim personal i familiar aplicables per calcular el gravamen autonòmic dels contribuents que resideixin als territoris d'aquestes comunitats, vegeu les pàgines 492 i següents del capítol 14.

(2) Amb relació a l'exercici 2017, totes les comunitats autònomes han aprovat, d'acord amb la seva normativa, les escales autonòmiques corresponents aplicables a la base liquidable general.

(3) Les deduccions autonòmiques que poden aplicar en l'exercici 2017 es recullen al capítol 17, pàgines 589 i següents.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

---

(4) Vegeu, dins el capítol 16, les pàgines 535 i 538, on es detallen els percentatges de deducció aplicables en el tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual a la Comunitat Autònoma de Catalunya.

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

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

Les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, en exercici de la seva coresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en el desenvolupament de la campanya IRPF 2017 a través de l'habilitació d'oficines per prestar serveis d'informació tributària i ajuda per a la confecció de declaracions.

En aquestes oficines també es poden presentar les declaracions confeccionades el resultat de les quals sigui per retornar o negatiu, així com de les que resultin per ingressar i se n'hagi efectuat la domiciliació bancària del pagament.

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

Subjecció a l'IRPF: aspectes materials

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

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

a) Els rendiments del treball.

b) Els rendiments del capital.

c) Els rendiments de les activitats econòmiques.

d) Els guanys i les pèrdues patrimonials.

e) Les imputacions de renda establertes per llei.

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

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

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

1. Rendes exemptes

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

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

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

A l'efecte d'aplicar l'exempció, tenen aquesta consideració, entre d'altres, les indemnitzacions i els ajuts econòmics previstos a la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les

víctimes del terrorisme (BOE del 9),[6] 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 Reglament corresponent, aprovat pel Reial decret 671/2013, de 6 de setembre (BOE del 18; correcció d'errades del 19), i les pensions extraordinàries per actes de terrorisme regulades al Reial decret 851/1992, de 10 de juliol (BOE d'1 d'agost).

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

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

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

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

uantitats reconegudes legalment.[7] A l'efecte d'aplicar l'exempció en els accidents de circulació, tenen la consideració de quantitats reconegudes legalment les indemnitzacions pagades d'acord amb el que disposa l'article 1.4 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre), sempre que siguin abonades per una entitat asseguradora a conseqüència de la responsabilitat civil de l'assegurat.

Amb relació a aquestes quanties, cal distingir, per valorar els danys i els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació, entre:

- Els accidents que es produeixin **a partir** de l'1 de gener de 2016, als quals s'ha d'aplicar el sistema de valoració que recull 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, introduït per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23).[8]

- Els accidents produïts **abans** de l'1 de gener de 2016, als quals s'ha d'aplicar el sistema que recull 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 redacció vigent fins al 31 de desembre de 2015.[9]

Quantitats reconegudes judicialment. Tenen aquesta consideració tant les fixades per un jutge o un tribunal mitjançant resolució judicial com les reconegudes en l'acte de conciliació judicial, assentiment, renúncia, desistiment i transacció judicial, és a dir, els casos en què hi ha una

---

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

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

(8) En aplicació de l'article 49.3 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, la Resolució de 3 d'octubre de 2107 de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions actualitza aquests imports per al 2017 i acorda fer-los públics al seu lloc web http://www.dgsfp.mineco.es/.

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

aproximació voluntària en les posicions de les parts en conflicte, sempre que es produeixi algun tipus d'intervenció judicial. Aquestes quantitats estan exemptes totalment, encara que superin els imports legals indicats anteriorment.

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

L'exempció només s'estén fins a la quantitat que resulti d'aplicar, per al dany sofert, el sistema per a la valoració dels danys i els perjudicis causats a les persones en un accident de circulació, en què cal distingir:

- Els accidents que es produeixin **a partir** de l'1 de gener de 2016, als quals s'ha d'aplicar el sistema de valoració que recull 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, introduït per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23). **(10)**

- Els accidents produïts **abans** de l'1 de gener de 2016, als quals s'ha d'aplicar el sistema que recull 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 redacció vigent fins al 31 de desembre de 2015.

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

- **Fins a la quantitat establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors (11) i a les normes reglamentàries que el despleguen (12)** o, si s'escau, **a la normativa reguladora de l'execució de sentències**.

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

- En els acomiadaments **produïts fins al 7 de juliol de 2012**, estan exemptes les indemnitzacions per acomiadament si l'empresari ho reconeix així en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre anterior a l'acte de conciliació, sempre que la quantia de la indemnització no superi la que hauria correspost en cas que aquest hagués estat declarat improcedent, i no es tracti d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades. **(13)**

- **En els acomiadaments produïts amb posterioritat al 7 de juliol de 2012**, només estan exemptes les indemnitzacions reconegudes en acte de conciliació o en resolució judicial.

- Tanmateix, l'import de la indemnització exempta **té com a límit màxim la quantitat de 180.000 euros**. Per tant, encara que la indemnització total no superi el que estipulen l'Estatut dels treballadors o les normes que el despleguen, si se superen els 180.000 euros, aquest

(10) Els imports d'indemnització actualitzats per al 2017 estan publicats al web http://www.dgsfp.mineco.es/.

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

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

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

excés està sotmès a tributació, amb les excepcions que s'indiquen a continuació (disposició transitòria vint-i-dosena.3 Llei IRPF).

Aquest límit de 180.000 euros no es pot aplicar:

- A les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts **abans de l'1 d'agost de 2014**.

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

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

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

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

- L'extinció, per acabament del termini, dels contractes de treball temporals, ja que no es produeix l'acomiadament o el cessament del treballador.

- Els acomiadaments disciplinaris que siguin considerats procedents.

- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estigui motivada per cap de les causes a què es refereixen els articles 41.3 i 50 de l'Estatut dels treballadors.

Indemnitzacions exemptes

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

- ***Derivades d'acomiadaments considerats improcedents.*** [14] Estan exemptes les indemnitzacions que no superin els imports següents:

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

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

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

[14] Vegeu l'article 56 de l'Estatut dels treballadors i la disposició transitòria onzena del text refós de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24). Dins el capítol 3, pàgines 118 i següents, podeu consultar, en el cas pràctic, un exemple del tractament de la indemnització derivada d'un acomiadament considerat improcedent.

- *Per a contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012*: **la suma de les quantitats següents**:

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

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

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

Els contractes de foment de la contractació indefinida subscrits abans del 12 de febrer de 2012 es continuen regint per la normativa a l'empara de la qual van ser concertats. [15] No obstant això, en cas d'acomiadament disciplinari, la indemnització per acomiadament improcedent s'ha de calcular d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment.

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

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

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

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

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

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

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

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

En els casos d'acomiadaments col·lectius duts a terme d'acord amb el que estableix l'article 51 de l'Estatut dels treballadors o produïts per les causes previstes a la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en tots dos casos, siguin motivats per causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, **queda exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits establerts** amb caràcter obligatori a l'Estatut esmentat per a l'**acomiadament improcedent** (33 dies per any de servei fins a un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, si s'escau, del règim transitori per a contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012), en comptes de la quantia obligatòria que fixa per a cadascun d'ells el mateix Estatut dels treballadors. [16]

Règim transitori: no obstant això, d'acord amb el que preveu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF, les indemnitzacions per acomiadament o cessament que siguin conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació en tramitació o amb vigència en la seva aplicació el 12 de febrer de 2012 a què es refereix la disposició transitòria desena del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), [17] aprovats per l'autoritat competent a partir del 8 de març de 2009, estan exemptes en la quantia que no superi 45 dies de salari per any de servei, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, fins a un màxim de 42 mensualitats. [18]

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

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

▪ ***Important:*** *en tots els casos, el gaudi d'aquesta exempció es condiciona a la desvinculació real i efectiva del treballador respecte a l'empresa. Es considera, llevat de prova en contra, que no s'ha produït aquesta desvinculació quan, en els tres anys següents a*

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

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

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

l'acomiadament o el cessament, el treballador torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a aquella, en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, sempre que en el cas en què la vinculació es defineixi d'acord amb la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, la participació sigui igual o superior al 25 per 100 (art. 1 i 73 del Reglament de l'IRPF).

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

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

Si es tracta **d'esportistes professionals** amb una relació laboral especial (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny), com que aquest Reial decret especifica un límit mínim d'indemnització garantit de dos mesos per any treballat, gaudeix d'exempció l'import de la indemnització que correspongui a aquest límit. [19]

En els casos **d'empleats del servei de la llar familiar** (relació laboral de caràcter especial que regula el Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre), s'ha de distingir la causa del cessament o l'acomiadament:

- Si el contracte s'extingeix per desistiment de l'ocupador, la indemnització exempta és:

  Per als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2012, de **12 dies** naturals per any de servei, amb el **límit de 6 mensualitats.**

  Per als contractes anteriors a aquesta data, de **7 dies** per any, amb el **límit de 6 mensualitats**.

- Si es tracta d'un acomiadament improcedent, la indemnització exempta és de **20 dies** naturals per any de servei, amb el **límit de 12 mensualitats**. [20]

El resum de les indemnitzacions exemptes per acomiadament o cessament del treballador es recull al quadre de la pàgina següent.

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

[20] 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).

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 del 12-02-2012	33	24	**SÍ**
• Acomiadament improcedent amb contracte subscrit abans del 12-02-2012 (règim transitori)	45/33	42	**SÍ**
Per voluntat del treballador			
• Cessament del treballador	NO		**NO**
• Rescissió del contracte per trasllat del centre de treball que impliqui un canvi de residència	20	12	**SÍ**
• Rescissió del contracte per modificació perjudicial de jornada, horari o règim de treball per torns	20	9	**SÍ**
• Rescissió del contracte per modificació que redundi en perjudici de la formació professional o menysteniment de la dignitat del treballador	45/33	42	**SÍ**
Acomiadaments col·lectius (causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció i força major)			
• ERO aprovat abans del 08-03-2009	20	12	**SÍ**:
• ERO en tràmit o amb vigència en la seva aplicació el 12 de febrer de 2012 (Llei de l'IRPF DT 22a)	45	42	**SÍ:** quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent anterior al 12 de febrer de 2012
• Acomiadament col·lectiu des del 12-02-2012	33 45/33 (RT)	24 42	**SÍ:** quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 dies/ 24 mensualitats o règim transitori)
Causes objectives			
• Produïts abans del 08-03-2009	20	12	**SÍ**
• Contracte de foment a la contractació indefinida celebrats abans del 12-02-2012 (extinció per causes objectives, declarada o reconeguda com a improcedent) (ET DT 11a)	33	24	**SÍ:**
• Acomiadament objectiu des del 12-02-2012	20	12	**SÍ**
Defunció, invalidesa o jubilació de l'empresari	1 mes en total	No	**SÍ**
Contractació temporal	8-12	No	**NO**

(Continua)

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
Derivades de l'extinció de relacions laborals especials			
Personal d'alta direcció			
- Desistiment	7	6	**NO**
- Acomiadament improcedent	20	12	**NO**
Esportistes professionals	2 mesos	No	**SÍ**
Empleats del servei de la llar familiar			
- Desistiment amb contracte concertat des de l'01-01-2012	12	6	**SÍ**
- Desistiment amb contracte concertat abans de l'01-01-2012	7	6	**SÍ**
- Acomiadament improcedent	20	12	**SÍ**

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

L'exempció afecta les prestacions percebudes de la Seguretat Social en la **modalitat contributiva**.

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

– Que el grau d'incapacitat reconegut es pugui equiparar, pel que fa a les característiques, a la incapacitat absoluta o gran invalidesa.

– Que l'entitat que satisfà la prestació gaudeixi, segons la normativa del país de procedència de la pensió, del caràcter de substitutòria de la Seguretat Social.

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

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

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

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

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

h) Les prestacions familiars regulades al capítol IX del títol II del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny (BOE del 29), [21] **com també 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 tipus de feina**, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.

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

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

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

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

- ***Important:*** *a diferència de les prestacions públiques per maternitat percebudes de les comunitats autònomes o les entitats locals, la prestació per maternitat pagada per la Seguretat Social no està prevista com a renda exempta a l'article 7 de la Llei de l'IRPF.* [22]

---

[21] Cal tenir en compte que, amb efectes des del 2 de gener de 2016, el text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny (BOE del 29), ha estat 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 al capítol I del títol VI, i són les següents: per fill/a o menor a càrrec; per fill/a en supòsits de famílies nombroses, monoparentals i de mares amb discapacitat; i per part o adopció múltiples. Vegeu, també, la lletra z) d'aquest mateix apartat, a la pàgina 54.

[22] Resolució del Tribunal Econòmic Administratiu Central (TEAC) de 2 de març de 2017, en unificació de criteri.

i) Les prestacions econòmiques percebudes d'institucions públiques amb motiu de l'acolliment de persones amb discapacitat, persones de més de 65 anys o menors, sigui en la modalitat simple, permanent o preadoptiva, [23] o les equivalents que preveuen els ordenaments de les comunitats autònomes, incloent-hi l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família que preveu la Llei orgànica 5/2000, de 12 de gener, que regula la responsabilitat penal dels menors.

Igualment, estan exempts els **ajuts econòmics atorgats per institucions públiques a persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 o a persones de més de 65 anys per finançar la seva estada en residències o centres de dia**, sempre que la resta de les seves rendes no passi del doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2017 puja a 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).[24]

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

- **Beques per cursar estudis reglats.**

Estan exemptes les beques següents:

- **Les beques públiques.**

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

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

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

Requisits i condicions per a l'aplicació:

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

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

---

[23] S'ha de tenir en compte que La Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar. Actualment són: acolliment familiar d'urgència, acolliment familiar temporal i acolliment familiar permanent. A més, d'acord amb la disposició addicional segona d'aquesta Llei 26/2015, "totes les referències que es facin a les lleis i la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin sobre l'acolliment simple s'han d'entendre fetes sobre l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan es facin sobre les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre fetes sobre els organismes acreditats per a l'adopció internacional".

[24] L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per al 2017 ha quedat fixat en 7.519,59 euros a la disposició addicional cent setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

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

  a) Que els destinataris siguin col·lectius genèrics de persones, sense que es pugui establir cap limitació en aquest sentit per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis que s'han de fer i les activitats pròpies de l'objecte o la finalitat estatutària.

  b) Que l'anunci de la convocatòria es publiqui al Butlletí Oficial de l'Estat o de la comunitat autònoma i, addicionalment, en un diari de gran circulació nacional o bé a la pàgina web de l'entitat.

  c) Que l'adjudicació es dugui a terme en règim de concurrència competitiva.

Imports exempts:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Import exempt:

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

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

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

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

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

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

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

l'escala de l'impost separadament a l'import de les anualitats per aliments als fills i a la resta de la base liquidable general. [25]

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

L'exempció ha d'haver estat declarada de manera expressa pel director del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (art. 3 Reglament IRPF). [26]

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

També es declaren exempts **els premis "Princesa d'Astúries", en les diferents modalitats, atorgats per la Fundació Princesa d'Astúries.**

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

L'exempció es condiciona al compliment dels requisits següents:

- Que els beneficiaris tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, d'acord amb el que preveu el Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25). [27]
- Que siguin finançats, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comitè Olímpic Espanyol o pel Comitè Paralímpic Espanyol.

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

Estan exemptes, independentment de l'import, les prestacions per atur reconegudes per l'entitat gestora respectiva si es perceben en la modalitat de pagament únic establerta al Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per atur en la modalitat de pagament únic (BOE de 2 de juliol), sempre que les quantitats percebudes es destinin a les finalitats i en els casos que preveu la norma esmentada.[28]

---

[25] Vegeu, dins el capítol 15, un exemple on es detallen les operacions de liquidació en aquests supòsits, pàgines 514 i següents.

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

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

[28] S'ha de tenir en compte que, amb efectes des del 10 d'octubre de 2015, l'article 34.1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, en la redacció que hi dona l'article 1r.tres de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, per la qual es modifica i s'actualitza la normativa en matèria d'autoocupació i s'adopten mesures de foment i promoció del treball autònom i de l'economia social (BOE del 10), disposa que es mantindrà el que preveu el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'estableix l'abonament de la prestació per atur en la modalitat de pagament únic, incloses les modificacions incorporades per normes posteriors, en allò que no s'oposi a les regles que indica l'article 34 esmentat. En aquest sentit, la disposició derogatòria única de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, abans esmentada, va derogar la disposició transitòria quarta de la Llei 45/2002, de 12 de desembre, de mesures urgents per a la reforma del sistema de protecció per atur i millora de l'ocupabilitat, que regulava fins aquell moment les regles per percebre aquesta prestació.

Les activitats per les quals es pot sol·licitar el pagament únic per atur són:

- L'inici d'una activitat com a treballador autònom.
- La incorporació a una cooperativa, que ja existeixi o de nova creació, com a soci treballador o de treball de caràcter estable.
- La constitució d'una societat laboral, o la incorporació a una que ja existeix, com a soci treballador o de treball de caràcter estable.
- La creació d'una entitat mercantil de nova constitució (o la incorporació a una que s'hagi creat els 12 mesos anteriors, si més endavant se'n tindrà el control).

ñ) Els rendiments positius del capital mobiliari provinents de les assegurances de vida, els dipòsits i els contractes financers a través dels quals s'instrumenten els plans d'estalvi a llarg termini, a què es refereix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, **sempre que el contribuent no efectuï cap disposició del capital que resulti del pla abans d'acabar el termini de cinc anys des de l'obertura**. [29]

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

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

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

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

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

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

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

[29] Pel que fa als plans d'estalvi a llarg termini que regula la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, vegeu el capítol 5, pàgines 171 i següents.

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

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

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

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

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

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

Exemple:

L'empresa on treballava el senyor JLM el va enviar des de l'1 d'abril fins al 30 de juny de 2017 a una filial situada al Brasil per tal de millorar la formació del personal d'aquesta filial. Un cop feta la feina, el senyor JLM va tornar a Espanya i va continuar treballant a l'empresa en el règim de treball i salari normal.

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

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

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

Solució:

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

- Retribucions meritades durant els dies d'estada a l'estranger:
  - * Corresponent al salari: (75.000 ÷ 365) x 91 ..... 18.698,63
  - * Corresponent als serveis prestats a l'estranger (*) 10.250,00
  - Total 28.948,63

Límit màxim d'exempció anual: 60.100,00

- Import de l'exempció: (18.647,54 + 10.250) 28.948,63

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

q) Les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals a conseqüència del funcionament dels serveis públics si s'estableixen d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual s'aprova el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial (BOE de 4 de maig i de 8 de juny) fins a l'1 d'octubre de 2016, i, a partir d'aquesta data, els articles 91 i 92 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE del 2), i els articles 32 a 35 de la Llei 40/2015, d'1 d'octubre, de règim jurídic del sector públic (BOE del 2). [30]

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

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

s) Els ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagin desenvolupat l'hepatitis C, [31] a conseqüència d'haver rebut un tractament amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic, que regula l'article 2 de la Llei 14/2002, de 5 de juny (BOE del 6).

t) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobreixin exclusivament el risc d'increment del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, que regula l'article 19 de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). [32]

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

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

w) Els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat que corresponen a les aportacions als sistemes de previsió social a què es refereix l'article 53 de la Llei de l'IRPF, fins a un import màxim anual de **tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples** (per a l'any 2017 aquest import puja a 7.519,59 x 3 = 22.558,77 euros).[33]

---

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

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

[32] 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.

[33] Vegeu la nota [24] de la pàgina 47.

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

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

x) Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei per a l'atenció en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada que deriven de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15). **(34)**

y) Les prestacions econòmiques establertes per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que no en tinguin, com també la resta **d'ajuts que aquestes comunitats o les entitats locals** estableixin per atendre, d'acord amb la normativa corresponent, col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan aquestes persones, o persones al seu càrrec, no tinguin mitjans econòmics suficients, fins a un import màxim anual conjunt **d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples** (per a l'any 2017 l'import màxim és d'11.279,39 euros).

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

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

1.2. Altres rendes exemptes

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

A) Exempcions en rendiments de treball

– ***Dietes***

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

– ***Rendiments de treball en espècie exempts***

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

– ***Rendiments de treball dels tripulants de vaixells canaris***

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

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

navilieres de les Canàries i de vaixells adscrits als serveis regulars entre les Illes Canàries i entre aquestes i la resta del territori nacional, sempre que aquests tripulants siguin contribuents de l'IRPF. [35]

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

▪ ***Important:*** *l'aplicació de l'exempció per als "Rendiments del treball dels tripulants de determinats vaixells de pesca" que recull la disposició addicional quaranta-unena de la Llei de l'IRPF està condicionada a la compatibilitat amb l'ordenament comunitari, circumstància que implica que aquesta exempció l'ha d'aprovar la Unió Europea. Com que aquest fet encara no s'ha produït, no és aplicable el 2017.*

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

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

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

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

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

B) Exempcions en rendiments d'activitats econòmiques

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

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

Les rendes positives que es posin de manifest a conseqüència de la **percepció de determinades subvencions de la política agrària i pesquera comunitària**, com també d'**altres ajuts públics** percebuts en l'exercici d'activitats econòmiques. [36].

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

Els ajuts públics diferents d'aquests percebuts amb vista a reparar els danys patits en elements patrimonials per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals, s'in-

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

[36] El tractament tributari d'aquestes subvencions i d'aquests ajuts públics es comenta més detalladament a la pàgina 214 del capítol 7.

tegren en la base imposable només en la part en què superin el cost de reparació d'aquests elements. [37]

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

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

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

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

– ***Subvencions forestals***

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

C) Exempcions en guanys patrimonials

– ***Ajuts excepcionals per danys personals causats per desastres naturals***

Els ajuts excepcionals per danys personals, en els casos de defunció i els supòsits d'incapacitat absoluta permanent, causats directament pels sinistres a què sigui d'aplicació el Reial decret llei 2/2017, de 27 de gener, pel qual s'adopten mesures urgents per pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE del 28). [38]

---

[37] S'ha de tenir en compte que, a les indemnitzacions percebudes a conseqüència de la destrucció d'elements patrimonials assegurats previstos a l'article 3 del Reial decret llei 6/2011, de 13 de maig, pel qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats pels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Llorca, Múrcia (BOE del 14), els és aplicable la disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF.

[38] També estan exempts, en els mateixos termes, els ajuts excepcionals per danys personals que hagin patit les persones afectades per:

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

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

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

- Les inundacions i altres efectes de les tempestes de pluja, neu i vent esdevinguts en els mesos de gener, febrer i març de 2015, d'acord amb el que estableixen els articles 2 i 10 del Reial decret llei 2/2015, de 6 de març (BOE del 7), o les tempestes de pluja a la Comunitat Autònoma de les Canàries i al sud i l'est peninsular en els mesos

– ***Donacions a determinades entitats***

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de les **donacions que s'efectuïn a les entitats esmentades a l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF** [39] [art. 33.4.a) Llei IRPF].

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

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la **transmissió, per part de majors de 65 anys, del seu habitatge habitual, com també per part de les persones que es trobin en situació de dependència severa o de gran dependència**, d'acord amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i l'atenció a les persones en situació de dependència. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual per part del titular, el qual es reserva l'usdefruit vitalici sobre l'habitatge esmentat [40] [art. 33.4.b) Llei IRPF].

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

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

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

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

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

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

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

– ***Exempció per reinversió en rendes vitalícies***

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en la **transmissió per contribuents majors de 65 anys d'elements patrimonials**, sempre que l'import total

de setembre i octubre de 2015, d'acord amb els articles 2 i 10 del Reial decret llei 12/2015, de 30 d'octubre (BOE del 31).

[39] Les entitats a què es refereix l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF són les que donen dret a practicar la deducció per donatius. Aquestes entitats s'inclouen a les pàgines 572 i següent del capítol 16.

[40] La no subjecció a l'IRPF de les anualitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de l'habitatge habitual es comenta a l'apartat "Rendes no subjectes", a la pàgina 60 d'aquest mateix capítol. Respecte al concepte d'habitatge, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

obtingut per la transmissió es destini en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada al seu favor, en les condicions establertes per reglament. La quantitat màxima total que es pot destinar, a aquest efecte, a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros.

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

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent. [41] (art. 38.3 Llei IRPF i 42 Reglament)

– ***Exempció per reinversió en habitatge habitual***

Està exempt el guany patrimonial obtingut per **la transmissió de l'habitatge habitual**, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produeixi, en les condicions i d'acord amb els requisits establerts per reglament, en el mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial, en els dos anteriors o en els dos següents (art. 38.1 Llei IRPF i art. 41 Reglament IRPF). [42]

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

Està exempt el guany patrimonial obtingut per **la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent** que preveu l'article 68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió d'aquestes es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions de les entitats esmentades d'acord amb les condicions que es determinin per reglament (art. 38.2 Llei IRPF i 41 Reglament).

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

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides pel contribuent en empreses noves o de creació recent entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre 2013, sempre que hagin estat en el seu patrimoni durant un període superior a **tres anys** (comptats de data a data) des de l'adquisició, **i es compleixin els requisits i les condicions que estableix la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei de l'IRPF, segons la redacció vigent el 31 desembre de 2012**. [43]

– ***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** dels guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'**immobles urbans adquirits a títol onerós a partir del 12 de maig**

[41] El comentari detallat d'aquesta exempció es recull a les pàgines 426 i següents del capítol 11.

[42] Les condicions i els requisits per aplicar aquesta exempció es comenten a les pàgines 421 i següents del capítol 11.

[43] Vegeu la transcripció de la disposició addicional trenta-quatrena d'aquesta de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012. Pàgines 970 i següents de l'apèndix normatiu.

de 2012 fins al 31 de desembre de 2012 (disposició addicional trenta-setena Llei IRPF). [44]

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

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posin de manifest **a conseqüència de quitances i dacions en pagament de deutes**, establertes en un conveni aprovat judicialment d'acord amb el procediment que fixa la Llei 22/2003, de 9 de juny, concursal, en un acord de refinançament homologat judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta d'aquesta Llei, en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X o **a conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet** a què es refereix l'article 178 bis de la mateixa Llei, **sempre que els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques**. [45]

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

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

2. Rendes no subjectes

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

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

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

b) Els guanys o les pèrdues patrimonials que es posin de manifest en els supòsits que es detallen a l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF. [46]

c) La part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 (però no les pèrdues patrimonials) **derivat d'elements patrimonials** no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que el 31 de desembre de 1996 tinguessin un període permanència al patrimoni del contribuent superior a: [47]

---

[44] Aquest supòsit es comenta a les pàgines 368 i següent del capítol 11.

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

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

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

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

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

d) Les pèrdues patrimonials que, per disposició expressa continguda a l'article 33.5 de la Llei de l'IRPF, no es poden computar com a tals. [48]

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

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

f) La renda que es posi de manifest a conseqüència de l'exercici del dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumentin compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en els supòsits següents: [49]

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

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

g) Les quantitats rebudes a conseqüència de les disposicions que es facin de l'habitatge habitual (hipoteca inversa) per les persones més grans de 65 anys, com també per les persones que es trobin en situacions de dependència severa o gran dependència a què es refereix l'article 26 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15), sempre que es duguin a terme d'acord amb la regulació financera als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència. [50]

---

[48] La llista detallada d'aquestes pèrdues patrimonials s'inclou a les pàgines 370 i següent del capítol 11.

[49] Vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF.

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

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

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

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

No s'ha d'integrar 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, juntament amb els interessos indemnitzatoris corresponents, de les quantitats satisfetes prèviament a aquelles entitats en concepte d'interessos per l'aplicació de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (l'anomenada "clàusula terra")**.

- ***Important:*** *la declaració de no-subjecció té efectes des del 21 de gener de 2017, i és aplicable a exercicis anteriors no prescrits.*

Igualment, s'ha de tenir en compte que tampoc no s'integra en la base imposable de l'IRPF la devolució de quantitats satisfetes prèviament pel contribuent per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs, juntament amb els interessos indemnitzatoris corresponents, derivades de l'execució o el compliment de sentències o laudes arbitrals que declaren la nul·litat d'aquestes clàusules.

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

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

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

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

  Aquesta regularització només s'ha de dur a terme respecte als exercicis en què no ha prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna

- **Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació amb una part del capital pendent d'amortització**, no es pot aplicar l'addició anterior respecte a la part de les quantitats que destini directament l'entitat financera, després d'acordar-ho

amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec, és a dir, **no s'han de regularitzar** les deduccions practicades anteriorment corresponents a aquests imports.

D'altra banda, la reducció del principal del préstec **tampoc no genera el dret a aplicar la deducció** per inversió en habitatge habitual ni cap deducció autonòmica.

b) Si aquestes quantitats satisfetes prèviament pel contribuent objecte de la devolució **han tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors** respecte als quals no ha prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna, es perd aquesta consideració, i s'ha de fer una autoliquidació complementària corresponent a aquests exercicis, **sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec**, en el termini que hi ha entre la data de l'acord i l'acabament del termini següent de presentació d'autoliquidació per aquest impost.

c) Les quantitats que, per aplicació de clàusules terra, hagi satisfet el contribuent el 2017 i respecte a les quals, abans d'acabar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per aquest exercici, s'arribi a un acord de devolució d'aquestes quantitats amb l'entitat financera o sigui conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, **no formen part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica, i tampoc tenen la consideració de despesa deduïble**.

- ***Important:*** *a l'efecte de les regularitzacions que siguin necessàries, s'ha de tenir en compte que, mentre que en el supòsit que hi hagi un acord amb l'entitat financera la regularització es computa des de la data en què se subscriu aquest acord, en els supòsits de sentència o laude arbitral la regularització s'ha de computar des de la data d'aquests últims (la fermesa de la sentència, si s'escau).*

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

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

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

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

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

Contribuents que tenen la residència habitual al territori espanyol

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

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

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

No obstant això, per determinar el període de permanència al territori espanyol no s'han de computar les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions contretes

mitjançant acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les administracions públiques espanyoles.

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

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

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

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

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

1r Criteri de la permanència

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

2n Criteri del centre d'interessos principal

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

a) Rendiments del treball, que s'entenen obtinguts on estigui situat el respectiu centre de treball, si existeix.

b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entenen obtinguts al lloc on estiguin situats aquests immobles.

c) Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entenen obtinguts on estigui ubicat el centre de gestió de cadascuna de les activitats.

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

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

- ***Important:*** *d'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, no produeixen efecte els canvis de residència que tinguin per objecte principal aconseguir una tributació efectiva menor d'aquest impost, llevat que la nova residència s'allargui de manera continuada durant almenys tres anys.* [51]

Les persones físiques residents al territori espanyol que no romanguin en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural es consideren residents al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on radiqui el nucli principal o la base de les seves activitats o dels seus interessos econòmics.

Finalment, si la persona és resident al territori espanyol per presumpció, és a dir, perquè el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenen resideixen habitualment a Espanya, es considera resident al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia en què aquests resideixen habitualment.

Declaracions conjuntes d'unitats familiars amb membres que resideixen a diferents comunitats autònomes o ciutats amb Estatut d'autonomia

Si els contribuents integrats en una unitat familiar tenen la residència habitual en comunitats autònomes o ciutats amb Estatut d'autonomia diferents i opten per tributar conjuntament, a l'apartat "Comunitat autònoma/ciutat autònoma de residència el 2017" s'ha d'indicar aquella on té la residència habitual el membre de la unitat familiar que hagi tingut una base liquidable superior, determinada d'acord amb les regles d'individualització de rendes de l'IRPF.

Si una de les diferents comunitats autònomes és de règim foral (Navarra o el País Basc), s'ha de tenir en compte també aquest criteri per determinar la competència foral o estatal pel que fa a l'exacció de l'IRPF.

Contribuents que tenen la residència habitual a l'estranger (art. 10 Llei IRPF)

Es consideren contribuents per l'IRPF

Tenen la consideració de contribuents per l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que tenen la residència habitual a l'estranger per la condició de:

a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles, que comprenen tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis d'aquesta missió.

b) Membres de les oficines consulars espanyoles, que comprenen tant el cap d'aquestes com el personal funcionari o de serveis adscrit, a excepció dels vicecònsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.

c) Titulars d'un càrrec o una ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades **davant organismes internacionals o que formin part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger**.

d) Funcionaris en actiu que exerceixen a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

[51] En aquests supòsits s'han de presentar les autoliquidacions complementàries que correspongui. Vegeu la pàgina 805 del capítol 18.

No obstant això, **no es consideren contribuents**:

- Les persones esmentades anteriorment si, a més de no ser funcionaris públics en actiu o titulars d'un càrrec o una ocupació oficial, ja tenien la residència habitual a l'estranger abans d'adquirir qualsevol de les condicions esmentades.

- Els cònjuges no separats legalment o els fills menors d'edat si ja tenien la residència habitual a l'estranger abans que el cònjuge, el pare o la mare adquirís qualsevol de les condicions esmentades anteriorment.

> ▪ ***Important:*** *a conseqüència del règim de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes, a l'apartat corresponent de la pàgina 1 de l'imprès de la declaració s'ha d'emplenar la clau de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on el declarant hagi tingut la residència habitual en aquest exercici. No obstant això, els funcionaris i els empleats públics espanyols residents a l'estranger en l'exercici 2017 han de fer constar en aquest apartat la clau específica "20".*

No es consideren contribuents per l'IRPF (art. 8.3 Llei IRPF)

No tenen la consideració de contribuents per l'IRPF les societats civils no subjectes a l'impost sobre societats, les herències jacents, les comunitats de béns i les altres entitats a les quals es refereix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18). Les rendes corresponents a aquestes entitats s'atribueixen als socis, els hereus, els comuners o els partícips, respectivament, d'acord amb el que estableixen els articles 86 a 90 de la Llei de l'IRPF. [52]

La unitat familiar amb relació a l'IRPF (art. 82 Llei IRPF)

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

En cas de matrimoni (modalitat 1a)

La que integren els cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

a) Els **fills menors**, exceptuant-ne els que viuen independentment dels pares amb el seu consentiment.

b) Els **fills majors d'edat incapacitats** judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

> ▪ ***Recordeu:*** *la majoria d'edat s'assoleix en complir 18 anys.*

Si no hi ha vincle matrimonial o en els casos de separació legal (modalitat 2a)

La que formen el pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o l'altra i que reuneixen els requisits assenyalats per a la modalitat 1a anterior.

Normes comunes a totes dues modalitats d'unitat familiar

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

- Qualsevol altra agrupació familiar diferent de les anteriors no constitueix una unitat familiar a l'efecte de l'IRPF.
- Ningú no pot formar part de dues unitats familiars alhora.

---

[52] El règim d'atribució de rendes es comenta més detalladament a les pàgines 335 i següents del capítol 10.

- La determinació dels membres de la unitat familiar es fa tenint en compte la situació existent el dia 31 de desembre de cada any.

  Per tant, si un fill/a compleix 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en aquell període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta (art. 83 Llei IRPF)

Amb caràcter general, la declaració de l'IRPF es presenta de manera individual. Tanmateix, les persones integrades en una unitat familiar, en els termes explicats anteriorment, poden optar, si volen, per declarar de manera conjunta, sempre que tots els membres siguin contribuents per aquest impost.

En les parelles de fet sense vincle matrimonial, només un dels membres (pare o mare) pot formar una unitat familiar amb els fills que reuneixin els requisits comentats anteriorment i, per tant, optar per la tributació conjunta. L'altre membre de la parella ha de declarar de manera individual.

No obstant això, s'ha de tenir en compte que l'article 84.2.4t de la Llei de l'IRPF (que estableix les "Normes aplicables a la tributació conjunta") assenyala que no és procedent la reducció de 2.150 euros anuals a la segona modalitat d'unitat familiar a què es refereix l'article 82 de la Llei de l'IRPF, en els casos en què el contribuent convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la unitat familiar.

En els supòsits de separació o divorci matrimonial o absència de vincle matrimonial, l'opció per la tributació conjunta correspon a qui tingui atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'IRPF, en tractar-se del progenitor que hi conviu. En els supòsits de guarda i custòdia compartida, pot exercir l'opció de tributació conjunta qualsevol dels dos progenitors, i l'altre ha d'optar per declarar de manera individual.

Un cop exercida l'opció per tributar de manera individual o conjunta, no és possible modificar després aquesta opció presentant noves declaracions, llevat que aquestes es presentin també dins el termini de declaració; un cop acabat aquest termini, no es pot canviar l'opció de tributació per a aquell període impositiu.

L'opció per declarar conjuntament

- **Es manifesta en presentar la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici** respecte al qual s'opta. Un cop exercida l'opció, només es podrà modificar dins el termini reglamentari de presentació de declaracions.

En cas que no s'hagi presentat declaració, l'Administració tributària, en practicar les liquidacions que siguin procedents, aplicarà les regles de la tributació individual, llevat que els membres de la unitat familiar manifestin expressament el contrari en el termini de deu dies a partir del requeriment de l'Administració.

- **No vincula la unitat familiar per a exercicis successius.**

Així, la declaració conjunta de l'exercici 2016 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2017; de la mateixa manera, la declaració conjunta del 2017 no vincula per a la de l'exercici 2018.

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

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

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

Amb independència d'altres particularitats que s'indiquen als capítols corresponents d'aquest *Manual*, el règim de tributació conjunta presenta les característiques generals següents:

- **Per determinar si hi ha l'obligació de declarar o no,** l'import de les rendes, la base imposable i liquidable i el deute tributari, **s'han d'aplicar, amb caràcter general, les regles de tributació individual**, i no és procedent, llevat dels casos en què es preveu expressament i que es comenten més endavant, elevar o multiplicar els imports o els límits d'acord amb el nombre de membres de la unitat familiar.
- **Les rendes de qualsevol tipus** obtingudes per tots els membres de la unitat familiar se sotmeten a gravamen **acumulativament.**
- Tots els membres de la unitat familiar queden sotmesos a l'impost **conjuntament i solidàriament**, de manera que el deute tributari que resulti de la declaració o que descobreixi l'Administració podrà ser exigit totalment a qualsevol d'ells.

  Tanmateix, es reconeix el dret de les persones que integren la unitat familiar a prorratejar internament entre elles el deute tributari, segons la part de la renda conjunta que correspon a cadascú, sense que aquest prorrateig tingui efectes fiscals.
- S'hi apliquen les mateixes escales de gravamen que per a la tributació individual.
- Llevat dels casos que preveu expressament la normativa de l'IRPF, la declaració conjunta **no comporta l'ampliació de cap dels límits** que afecten determinades partides deduïbles.
- **Les partides negatives de períodes anteriors que els contribuents que componen la unitat familiar no hagin compensat es poden compensar**, d'acord amb les normes generals de l'IRPF, independentment del fet que provinguin d'una declaració anterior individual o conjunta.

  Les partides negatives determinades en tributació conjunta les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, únicament aquells contribuents a qui corresponen, de conformitat amb les regles sobre individualització de rendes que conté la Llei de l'IRPF.
- **Les reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals tenen el tractament següent.**

Els límits màxims de reducció per aportacions als sistemes de previsió social, als patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals esmentats s'han d'aplicar individualment per cada partícip, aportant, mutualista o assegurat integrat a la unitat familiar que tingui dret a qualsevol d'aquestes reduccions. [53]

- **Mínim personal del contribuent.**

En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar, el **mínim personal aplicable en la declaració conjunta és de 5.550 euros anuals**, independentment del nombre de membres que la integrin.

[53] Els límits màxims de reducció per aportacions als sistemes de previsió social esmentats es comenten a les pàgines 466, 471, 474 i 478 del capítol 13.

El còmput de l'increment del mínim personal per edat del contribuent es fa d'acord amb les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**

El còmput del mínim per discapacitat del contribuent es fa tenint en compte les circumstàncies de discapacitat que, si s'escau, concorren en cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

> ▪ ***Important:*** *el mínim personal i el mínim per discapacitat del contribuent no s'han d'aplicar en la declaració conjunta pels fills, sens perjudici de l'import que escaigui aplicar en concepte del mínim per descendents i per discapacitat.*

- **Reducció per tributació conjunta.**

a) En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges, no separats legalment, **i els seus fills**, si en tenen (modalitat 1a d'unitat familiar), s'ha d'aplicar **una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals que preveu la Llei de l'IRPF.[54]

Aquesta reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

b) En declaracions conjuntes d'unitats familiars formades pel pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o l'altra (2a modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no hi ha vincle matrimonial), s'ha d'aplicar **una reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals que preveu la Llei de l'IRPF.

Aquesta reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

> ▪ ***Important:*** *no s'ha d'aplicar aquesta última reducció si el contribuent conviu amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la unitat familiar.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

(art. 93 Llei IRPF)

Les persones físiques **que adquireixin la residència fiscal a Espanya** a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol per motius laborals **poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents** (amb determinades especialitats) **i mantenir, tanmateix, la condició de contribuents per l'IRPF.**

---

[54] Aquesta reducció per tributació conjunta es comenta a la pàgina 461 del capítol 13.

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 aplicar aquest règim especial els contribuents han de complir les condicions següents:

- Que **no hagin estat residents a Espanya** durant els **deu períodes impositius anteriors** a aquell en què tingui lloc el seu desplaçament a territori espanyol.
- Que el **desplaçament a territori espanyol** tingui lloc a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:

– A conseqüència **d'un contracte de treball, amb excepció** de la relació laboral especial dels **esportistes professionals** regulada pel Reial decret 1006/1985, de 26 de juny.

S'entén que es compleix aquesta condició si s'inicia una relació laboral, ordinària o especial diferent de la que s'ha indicat anteriorment, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o bé si el desplaçament l'ordena l'ocupador i existeix una carta de desplaçament d'aquest.

– A conseqüència **de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, si hi participa, quan la participació en l'entitat no determini la consideració d'entitat vinculada** en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

- **Que no obtingui rendes que es qualificarien com a obtingudes mitjançant un establiment permanent situat al territori espanyol.**

Contingut del règim especial (art. 114 Reglament IRPF)

L'aplicació d'aquest règim especial implica la determinació del deute tributari de l'IRPF d'acord amb les normes establertes al text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (en endavant, TRLIRNR), per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent, amb les **especialitats** **següents**:

a) No és aplicable el que disposen els articles 5, 6, 8, 9 10, 11 i 14 del TRLIRNR esmentat.

b) El total dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial **s'entenen obtinguts al territori espanyol**.

Ara bé, no es consideren obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat desenvolupada abans de la data de desplaçament al territori espanyol o després de l'acabament del desplaçament, que s'ha de comunicar en el model 149, sens perjudici que hagin de tributar per l'impost sobre la renda de no residents quan els rendiments esmentats s'entenguin obtinguts al territori espanyol.

c) A l'efecte de la liquidació de l'IRPF, **les rendes obtingudes pel contribuent al territori espanyol s'han de gravar de manera acumulada durant l'any natural, i no és possible cap compensació entre aquestes rendes**.

d) Per determinar la **quota íntegra es diferencien dues bases liquidables a les quals s'han d'aplicar diferents escales**:

- **Base "A"**: import de la base liquidable corresponent a les rendes següents, a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR:
  - Dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat.
  - Interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.
  - Guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

A aquesta base s'hi apliquen, el 2017, els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra euros	Resta de la base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

- **Base "B"**: import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a la qual s'apliquen, el 2017, els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

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

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

– Les **deduccions per donatius i les retencions i els ingressos a compte** que s'hagin practicat sobre les rendes del contribuent (incloses les quotes satisfetes a compte de l'impost sobre la renda de no residents).

▪ ***Atenció:*** *les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost s'han de practicar, en els termes que s'estableixin per reglament, d'acord amb la normativa de l'impost de la renda de no residents. No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball és el 24 per 100. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural passin de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2017 a l'excés és el 45 per 100.*

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

A aquest efecte, per calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen, s'han de tenir en compte la quota íntegra i la base liquidable, excloent-ne, en ambdós casos, la part d'aquestes que correspongui a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR.

Durada (art. 115 Reglament IRPF)

El règim especial s'ha d'aplicar durant tot el període impositiu en què el contribuent adquireixi la residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

A aquest efecte, es considera període impositiu en què s'adquireix la residència el primer any natural en el qual, un cop produït el desplaçament, la permanència al territori espanyol és superior a 183 dies.

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

L'exercici de l'opció de tributar per l'impost sobre la renda de no residents s'ha de fer utilitzant el model de comunicació **149**, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23). Aquest model s'ha de presentar en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta a la Seguretat Social a Espanya o a la documentació que, si s'escau, permeti al treballador el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Per presentar aquesta comunicació han d'estar inclosos al cens d'obligats tributaris. En cas contrari, han de sol·licitar prèviament l'alta en aquest cens mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

A més, s'ha d'adjuntar a la comunicació de l'opció **la documentació següent:**

a) Quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emès per l'ocupador on s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta a la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i l'adreça d'aquest centre, com també la durada del contracte de treball.

b) Quan es tracti d'un desplaçament ordenat per l'ocupador, una còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, com també un document justificatiu emès per aquest on s'expressi la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta de la Seguretat Social a Espanya o a la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de la Seguretat Social d'origen, el centre de treball i l'adreça d'aquest centre, com també la durada de l'ordre de desplaçament.

c) Quan es tracti de desplaçaments a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat on s'expressi la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del contribuent en l'entitat no determina la condició d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

El contribuent també ha de comunicar mitjançant el model 149 l'acabament del desplaçament al territori espanyol en el termini d'un mes des que es produeix aquesta circumstància.

- ***Important:*** *el contribuent que opti per tributar per l'impost sobre la renda de no residents queda subjecte per obligació real a l'impost sobre el patrimoni.*

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

Els contribuents que hagin optat pel règim especial poden renunciar a aplicar-lo durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renúncia hagi de tenir efecte. Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no podran tornar a optar per la seva aplicació.

L'exclusió del règim especial es produeix per l'incompliment d'alguna de les condicions que en determinen l'aplicació comentades anteriorment, i té efecte en el període impositiu en què té lloc l'incompliment. Els contribuents exclosos han de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que en van determinar l'aplicació.

Tant la renúncia com l'exclusió s'han de comunicar a l'Administració tributària mitjançant el model **149**, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

Model especial de declaració en l'IRPF

Els contribuents que optin per aquest règim especial han de presentar i subscriure la declaració per l'IRPF mitjançant el model especial **151**, aprovat per l'esmentada Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23), en el lloc i el termini establerts, amb caràcter general, per presentar les declaracions de l'IRPF.

Els contribuents de l'IRPF que optin per aplicar aquest règim especial poden sol·licitar el **certificat de residència fiscal a Espanya**, que regula la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), els models del qual es troben als annexos IV i V d'aquesta ordre.

2. Règim transitori: treballadors desplaçats al territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 (disposició transitòria dissetena Llei IRPF)

Els contribuents que s'hagin desplaçat al territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 poden optar per aplicar el règim especial que ha estat vigent fins al 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen previstos a la normativa de l'impost sobre la renda de no residents vigents en aquesta última data presentant la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015 mitjançant el model 150 aprovat a l'Ordre EHA/848/2008, de 24 de març, en lloc del model nou 151.

L'opció manifestada en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015 s'ha de mantenir fins a l'acabament de l'aplicació del règim especial.

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

> El règim especial per a treballadors desplaçats al territori espanyol vigent fins el 31 de desembre de 2014 és aplicable durant el període impositiu en què el contribuent adquireixi la residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

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

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APLICABLE ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS AL TERRITORI ESPANYOL

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

Condicions i requisits per a l'aplicació

a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en què es produeixi el desplaçament al territori espanyol.

b) Que no siguin esportistes professionals.

c) Que el desplaçament al territori espanyol es produeixi a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:

- D'un contracte de treball.
- De l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, si hi participa, quan la participació en aquesta entitat no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

d) Que no obtingui rendes que es qualificarien com a rendes obtingudes mitjançant un establiment permanent situat al territori espanyol.

Contingut: regles per determinar el deute tributari

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

- La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts al territori espanyol.
- Es graven de manera acumulada les rendes obtingudes pel contribuent al territori espanyol durant l'any natural, i no és possible cap compensació entre aquestes rendes.
- Per determinar la quota íntegra s'apliquen dues escales específiques que estableix l'article 93 de la Llei de l'IRPF:
  - Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR (dividends, interessos i guanys patrimonials).
  - Una escala per a la part de la base corresponent a la resta de rendes.
- La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:
  - La deducció per donatius, en els termes que preveu la Llei de l'IRPF, i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte de l'IRNR).
  - La deducció per doble imposició internacional a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF.

FINS AL 31 DE DESEMBRE DE 2014 (Article 93 Llei de l'IRPF, redacció que hi dona la Llei 26/2009)

Condicions i requisits per a l'aplicació

- <u>Des de l'1 de gener de 2007 fins a l'1 de gener de 2010</u>

  a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu anys anteriors al nou desplaçament al territori espanyol.

  b) Que el desplaçament al territori espanyol es produeixi a conseqüència d'un contracte de treball.

  c) Que els treballs es facin efectivament a Espanya.

  d) Que aquests treballs es facin per a una empresa o una entitat resident a Espanya o per a un establiment permanent situat a Espanya d'una entitat no resident al territori espanyol.

  e) Que els rendiments del treball derivats d'aquesta relació laboral no estiguin exempts de tributació per l'impost sobre la renda de no residents.
- <u>Des de l'1 de gener de 2010 fins al 31 de desembre de 2014</u>

  S'afegeix un requisit nou als anteriors:

  f) Que les retribucions previsibles derivades del contracte de treball en cadascun dels períodes impositius en què s'apliqui aquest règim especial no superin la quantitat de 600.000 euros anuals.

Contingut: regles per determinar el deute tributari

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

- Els contribuents tributen de manera separada per cada meritació total o parcial de la renda sotmesa a gravamen, i no és possible cap compensació entre les rendes.
- La base liquidable de cada renda es calcula per a cadascuna d'acord amb el que estableix el 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 el 31-12-2014 (tipus general: 24,75%; dividends, interessos i guanys patrimonials: 21%).
- La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en la deducció per donatius, en els termes que preveu la Llei de l'IRPF, i les retencions practicades a compte. També són deduïbles les quotes satisfetes a compte de l'IRNR.

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres estats membres de la Unió Europea (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 compleixin les condicions següents:

a) Que acreditin **ser residents en un estat membre de la Unió Europea o ser residents en un estat membre de l'Espai Econòmic Europeu** amb què hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària.

b) Que el contribuent acrediti alguna d'aquestes dues circumstàncies:

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

- Que la **renda obtinguda durant l'exercici a Espanya hagi estat inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li hauria correspost d'acord amb les circumstàncies personals i familiars si hagués estat resident a Espanya**, i que la renda obtinguda fora d'Espanya hagi estat, també, inferior a aquest mínim.

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

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar per l'IRPF s'ha de dur a terme mitjançant el model de sol·licitud aprovat per l'Ordre HAP/2474/2015, de 19 de novembre (BOE del 24), que s'ha de presentar en el termini de quatre anys comptats a partir del 2 de maig o el dia hàbil immediatament posterior de l'any natural següent que correspongui al període impositiu respecte al qual se sol·licita l'aplicació d'aquest règim.

Contingut del règim

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

- La renda gravable la constitueixen totes les rendes que el contribuent hagi obtingut a Espanya durant el període impositiu.

- El tipus de gravamen aplicable és el tipus mitjà, expressat amb dos decimals, que resulti d'aplicar les normes de l'IRPF a totes les rendes que el contribuent hagi obtingut durant el període impositiu, independentment del lloc on s'hagin produït i sigui quina sigui la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagin estat acreditades degudament.

- La quota tributària és el resultat d'aplicar el tipus mitjà de gravamen a la part de base liquidable que correspon a les rendes que el contribuent hagi obtingut al territori espanyol.

- Si el resultat de les operacions anteriors és una quantitat inferior a l'import global de les quantitats que el contribuent ha satisfet durant el període impositiu en concepte d'IRNR sobre les rendes obtingudes al territori espanyol, és procedent retornar l'excés corresponent.

- ***Important:*** *el contribuent al qual resulti d'aplicació aquest règim opcional no perd la condició de contribuent per l'impost sobre la renda de no residents.*

Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu (art. 12 i 13 Llei IRPF)

Amb caràcter general, el període impositiu és l'any natural, i l'IRPF es merita el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017 ha de comprendre tots els fets i totes les circumstàncies amb transcendència fiscal a l'efecte d'aquest impost que són imputables a l'any natural esmentat.

El període impositiu és inferior a l'any natural només quan es produeixi la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre; en aquest cas, acaba llavors el període impositiu i l'impost es merita en aquell moment.

Cap altre supòsit diferent de la defunció del contribuent (matrimoni, divorci, separació matrimonial, etc.) **no dona lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural.** Per tant, no hi pot haver més d'un període impositiu per a un mateix contribuent dins un mateix any natural.

L'apartat "MERITACIÓ" de la pàgina 2 del model de declaració només s'ha d'emplenar en les declaracions que corresponguin a períodes impositius inferiors a l'any natural.

- ***Important:*** *en el supòsit de defunció d'un contribuent integrat en una unitat familiar, els membres restants poden optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes de la persona finada en la declaració esmentada.*

Exemple:

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B", amb els quals conviu el seu fill "C", menor d'edat. Té lloc la defunció del cònjuge "A" el mes de juny.

Determineu el període impositiu i les formes de tributació dels components de la unitat familiar.

Solució:

Els membres de la unitat familiar poden optar per tributar de les maneres següents:

Tributació individual.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb un període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració individual del cònjuge "B" amb un període impositiu igual a l'any natural.
- Declaració individual del fill "C" amb un període impositiu igual a l'any natural.

Tributació individual i conjunta.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb un període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració conjunta de la resta de membres de la unitat familiar ("B" i "C") per tot l'any.

Regles de tributació generals en els períodes impositius inferiors a l'any natural.

- **Obligació de declarar.**

Els imports que determinen l'existència de l'obligació de declarar s'han d'aplicar per les quantitats íntegres, independentment del nombre de dies que comprengui el període impositiu de la persona finada, i sense que sigui procedent elevar-les a l'any.

- **Rendes que s'han d'incloure en la declaració.**

Les rendes que s'han d'incloure en la declaració són les meritades en el període comprès entre l'1 de gener i la data de la defunció, incloses les pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes que conté la normativa reguladora de l'IRPF (art. 14.4 Llei IRPF).

Les rendes immobiliàries imputades (immobles no arrendats, exclosos l'habitatge habitual i el sòl no edificat) s'han de quantificar segons el nombre de dies que formen el període impositiu que és objecte de declaració.

▪ ***Important:*** *totes les rendes pendents d'imputació que pogués tenir la persona que ha mort s'han d'integrar en la base imposable de la declaració de l'últim període impositiu. En aquest cas, els successors de la persona finada poden sol·licitar, dins el termini de declaració reglamentari, el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a aquestes rendes segons els períodes impositius als quals hauria correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de 4 anys, d'acord amb el que estableix l'article 63 del Reglament de l'IRPF.*

- **Reducció per obtenció de rendiments del treball.**

La reducció que escaigui practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'ha d'aplicar per la quantitat íntegra que correspongui a l'import dels rendiments nets esmentats, sense prorratejar aquest import segons el nombre de dies que formen el període impositiu. (1)

- **Mínim personal, familiar i per discapacitat.**

Independentment de la durada del període impositiu, les quantitats del mínim personal, familiar i per discapacitat s'han d'aplicar pels imports que corresponguin, sense prorratejar la quantitat segons el nombre de dies del període impositiu. (2)

- **Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.**

Els límits màxims de reducció per aportacions a sistemes de previsió social, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió d'esportistes, s'han d'aplicar pels imports íntegres, independentment de la durada del període impositiu.

- **Deduccions de la quota.**

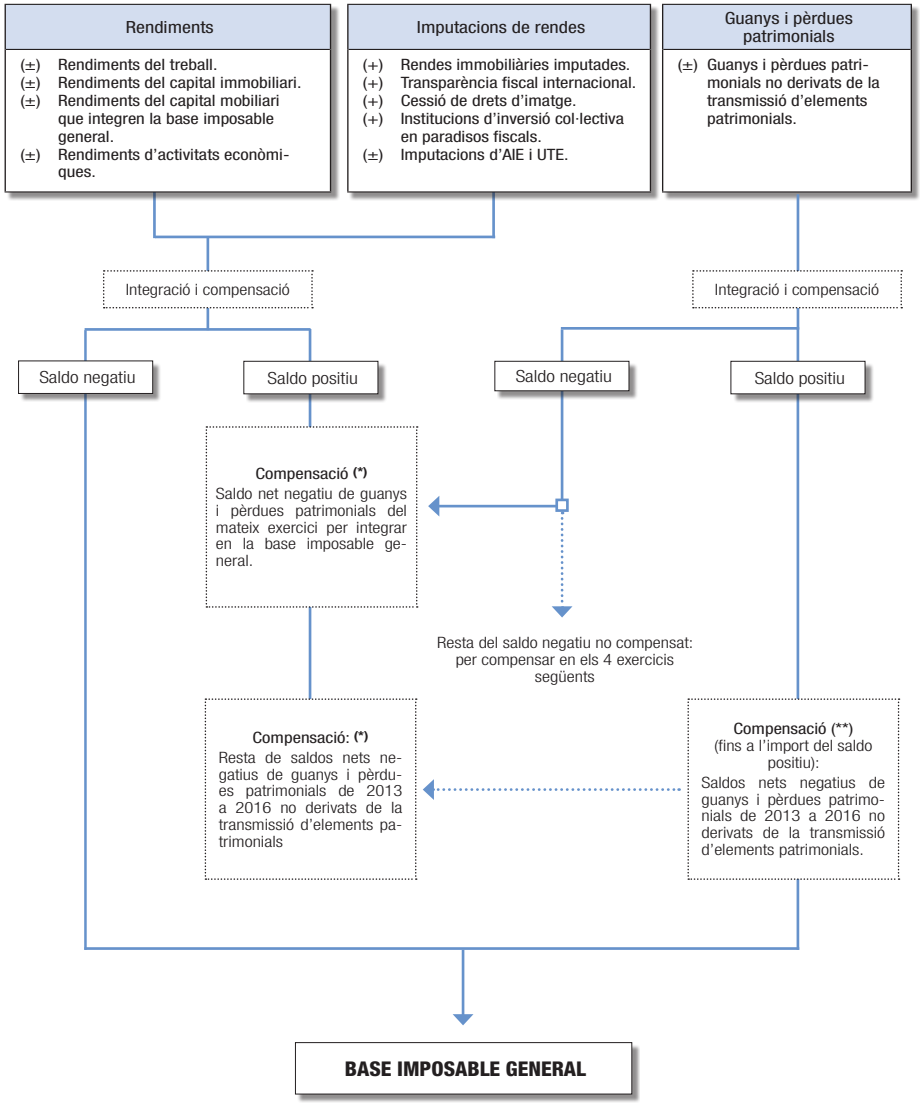
Els límits màxims establerts per a determinades deduccions de la quota s'han d'aplicar per l'import íntegre, amb independència del nombre de dies del període impositiu.

▪ ***Important:*** *en el cas de matrimonis en què té lloc la defunció d'un dels cònjuges, el mínim familiar per descendents s'ha de prorratejar per parts iguals entre tots dos cònjuges si, en la data de meritació de l'IRPF, tots dos cònjuges tenien dret a aplicar-lo, independentment del fet que el cònjuge supervivent presenti la declaració conjunta amb els fills.*

(1) Vegeu, dins el capítol 3, els imports i els requisits d'aquesta reducció, pàgines 115 i següents.

(2) Vegeu, dins el capítol 14, els imports i els requisits d'aquests mínims, pàgines 484 i següents.

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (I)



(*) L'import d'aquestes compensacions no pot superar el 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i les 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 un període de permanència igual o inferior a 1 any que en aquests exercicis es qualificaven com a renda general es compensen, a partir de l'1 de gener de 2015, en la base imposable de l'estalvi d'acord amb les regles aplicables als guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials, independentment del període de generació.

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (II)

Rendiments

(±) Rendiments del capital mobiliari que integren la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació

Saldo negatiu

Per compensar amb el saldo positiu de guanys i pèrdues fins al límit del 20 per 100 (*)

Resta per compensar en els 4 exercicis següents

Saldo positiu

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2013 a 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015 i 2016 pendents de compensació. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu restant)

Resta saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions corresponents a 2013 a 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació (fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu) (*)

Resta de saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2015 i 2016.

El contribuent pot optar per intercanviar l'ordre d'aquestes compensacions, si li és més favorable

Guanys i pèrdues patrimonials

(±) Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials.

Integració i compensació

Saldo positiu

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2013 a 2014 independentment del període de permanència. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2015 i 2016 pendents de compensació. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu restant)

Resta saldos negatius de rendiments de capital mobiliari derivats de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions corresponents a 2013 a 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació (fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu) (*)

Resta de saldos negatius de rendiments de capital mobiliari de 2015 i 2016.

Saldo negatiu

Per compensar amb el saldo positiu de rendiments de capital mobiliari fins al límit del 20 per 100 (*)

Resta per compensar en els 4 exercicis següents

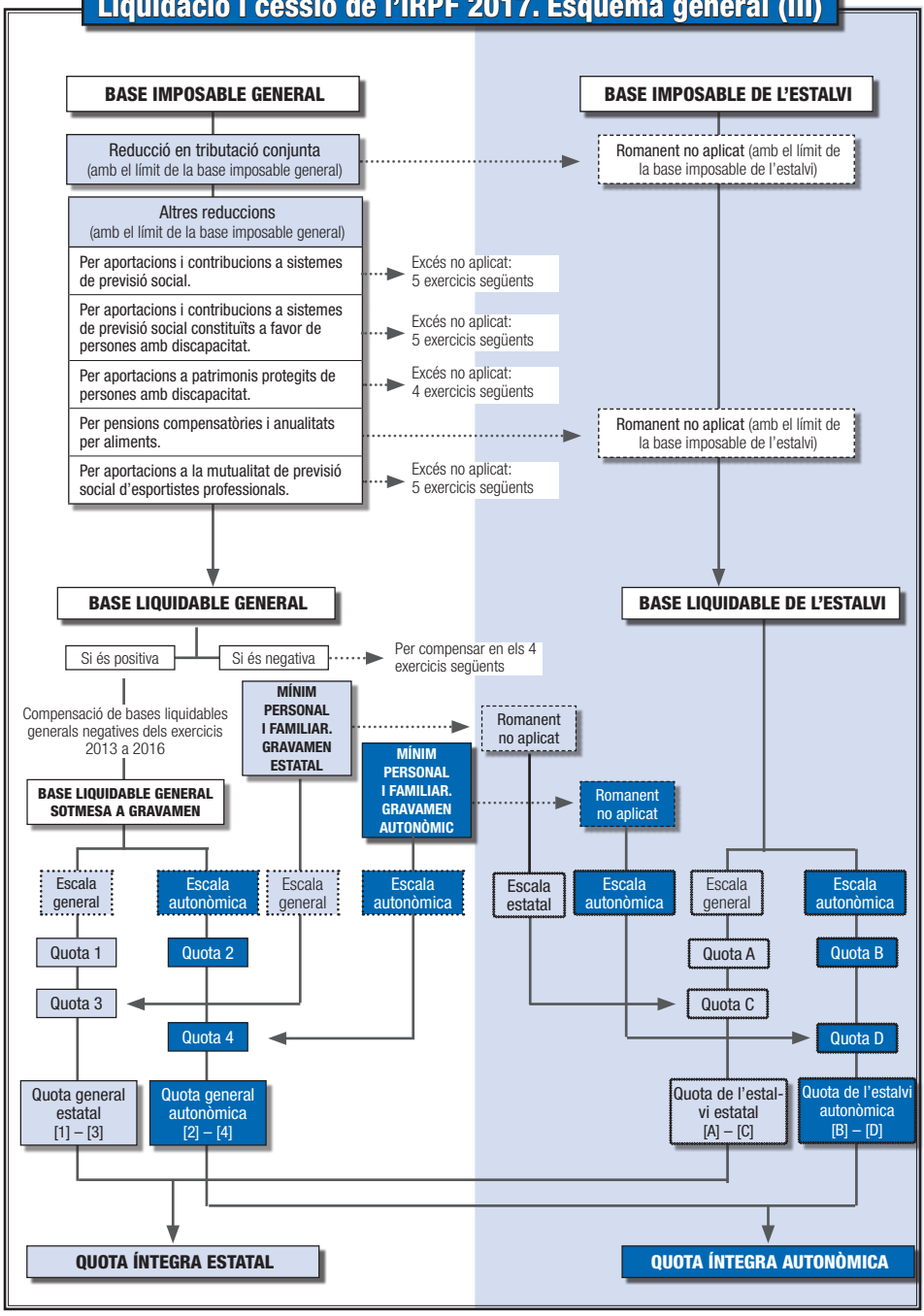
El contribuent pot optar per intercanviar l'ordre d'aquestes compensacions, si li és més favorable

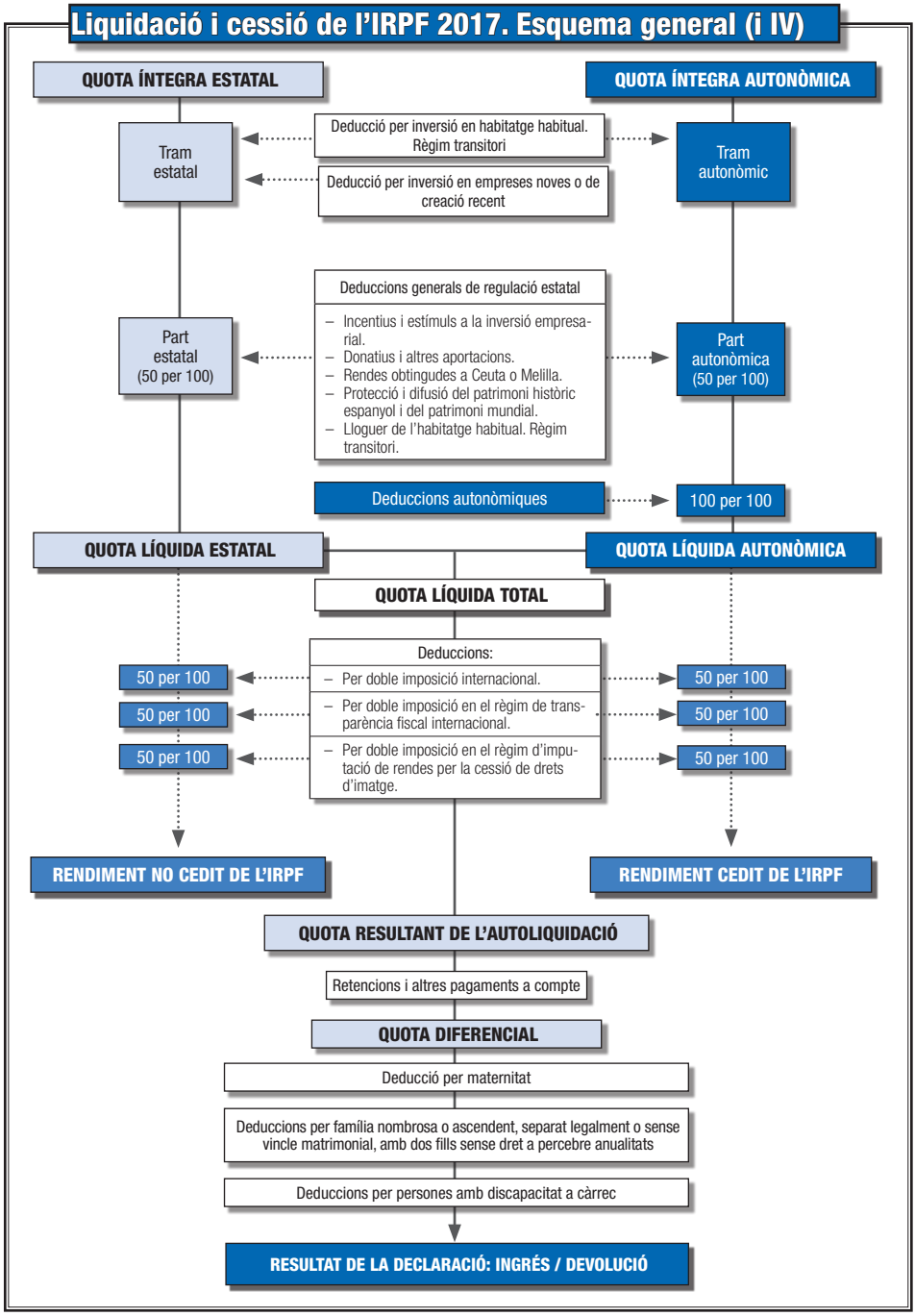
BASE IMPOSABLE DE L'ESTALVI

(*) L'import d'aquestes compensacions no pot superar el 20 per 100 del saldo positiu dels rendiments i el de guanys i pèrdues de l'exercici que serveix de base per a la compensació.

(**) En tots dos casos s'inclouen tant els que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors en substitució d'aquestes participacions com els que sí que en deriven.

Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (III)




Liquidació i cessió de l'IRPF 2017. Esquema general (i IV)
QUOTA ÍNTEGRA ESTATAL
QUOTA ÍNTEGRA AUTONÒMICA
Tram estatal
Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori
Deducció per inversió en empreses noves o de creació recent
Tram autonòmic
Deduccions generals de regulació estatal
– Incentius i estímuls a la inversió empresarial.
– Donatius i altres aportacions.
– Rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.
– Protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial.
– Lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori.
Part estatal (50 per 100)
Part autonòmica (50 per 100)
Deduccions autonòmiques
100 per 100
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA
QUOTA LÍQUIDA TOTAL
Deduccions:
– Per doble imposició internacional.
– Per doble imposició en el règim de transparència fiscal internacional.
– Per doble imposició en el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.
50 per 100
50 per 100
50 per 100
50 per 100
50 per 100
50 per 100
RENDIMENT NO CEDIT DE L'IRPF
RENDIMENT CEDIT DE L'IRPF
QUOTA RESULTANT DE L'AUTOLIQUIDACIÓ
Retencions i altres pagaments a compte
QUOTA DIFERENCIAL
Deducció per maternitat
Deduccions per família nombrosa o ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats
Deduccions per persones amb discapacitat a càrrec
RESULTAT DE LA DECLARACIÓ: INGRÉS / DEVOLUCIÓ

Capítol 3. Rendiments del treball

Sumari

Concepte

Rendiments de treball per naturalesa

Rendiments de treball per disposició legal expressa

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

Rendiments estimats del treball

Rendiments del treball en operacions vinculades

Rendiments del treball en espècie

Concepte

Supòsits que no constitueixen rendiments del treball en espècie

Rendiments de treball en espècie exempts

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Consideració fiscal de les dietes i les assignacions per a despeses de viatge

Despeses de locomoció

Despeses de manutenció i estada

Rendiment net del treball per integrar en la base imposable

Fase 1a: determinació del rendiment íntegre del treball

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

a) Reduccions per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular

b) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social: reducció 30 per 100

c) Règim transitori de reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

Fase 2a: determinació del rendiment net

Despeses deduïbles

Fase 3a: determinació del rendiment net reduït

Reducció general per obtenció de rendiments del treball

Individualització dels rendiments del treball

Imputació temporal dels rendiments del treball

Regla general

Regles especials

Cas pràctic

Concepte

(Art. 17 Llei IRPF)

Tenen la consideració fiscal de rendiments íntegres del treball «*totes les contraprestacions o utilitats, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques*».

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del treball tenen les característiques següents:

- Comprenen la totalitat de les contraprestacions o les utilitats, independentment de la denominació o la naturalesa que tinguin, dineràries o en espècie.
- Deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.
- No tenen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. Per tant, en queden exclosos els rendiments provinents d'activitats en què, independentment de l'aportació del treball personal, el contribuent dugui a terme l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un sol d'aquests dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis. (1)

Rendiments de treball per naturalesa (art. 17.1 Llei IRPF)

En particular, els rendiments íntegres del treball comprenen:

a) Els sous i els salaris.

b) Les prestacions per desocupació. (2)

c) Les remuneracions en concepte de despeses de representació.

d) Les dietes i les assignacions per a despeses de viatge, tret de les de locomoció i les que es consideren normals de manutenció i estada en establiments hotelers, amb els límits establerts reglamentàriament que es comenten més endavant.

e) Les contribucions o les aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions que preveu el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre), o per les empreses promotores que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, (3) relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.

f) Les contribucions o les aportacions satisfetes pels empresaris per fer front als compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, esmentat anteriorment, i la normativa de desplegament corresponent, **si aquelles són imputades a les persones a qui es vinculen les prestacions**.

Com a regla general, aquesta imputació fiscal té **caràcter voluntari** en els contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial, i s'ha de mantenir

(1) El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la delimitació d'aquests davant els rendiments del treball es comenta a les pàgines 187 i següents del capítol 6.

(2) Aquestes prestacions rebudes en la modalitat de pagament únic estan exemptes. Vegeu la pàgina 50 del capítol 2.

(3) La Directiva 2003/41/CE ha estat modificada per les directives 2010/78/EU i 2011/61/UE.

la decisió que s'adopti respecte a la resta de primes que se satisfacin fins que el contracte d'assegurança s'extingeixi.

No obstant això, la imputació fiscal passa a tenir **caràcter obligatori** en els casos següents:

– En els contractes d'**assegurança de risc** (com ara assegurances que cobreixin la contingència de defunció o invalidesa).

– Quan els contractes d'assegurança cobreixin **conjuntament** les contingències de jubilació i defunció o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part passi de 50 euros anuals.

A aquest efecte, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

– En els contractes d'assegurança en què la imputació fiscal de primes sigui voluntària, la imputació és obligatòria **per l'import que passi de 100.000 euros anuals** per contribuent i respecte al mateix empresari, excepte en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius efectuats d'acord amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors.

Ara bé, en les assegurances col·lectives contractades abans de l'1 desembre de 2012, en què constin primes d'un import determinat expressament i en què l'import anual d'aquestes primes superi aquest límit de 100.000 euros, s'estableix un règim transitori que determina que en aquests casos no és obligatòria la imputació per aquest excés [art. 17.1.f) i disposició transitòria vint-i-sisena Llei IRPF].

Rendiments de treball per disposició legal expressa (art. 17.2 Llei IRPF)

Per disposició legal expressa, tenen la consideració de rendiments del treball, en tots els casos, els següents:

a) Les prestacions derivades dels sistemes de previsió social

- **Seguretat Social i classes passives**

Són rendiments del treball les pensions i els havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i les classes passives, independentment de la persona que ha generat el dret a percebre'ls. Així mateix, constitueixen rendiments del treball les prestacions públiques restants per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o similars.

No obstant això, estan 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 la malaltia inhabiliti completament la persona que les percep per a qualsevol professió o ofici, com també les prestacions familiars a què es refereix la lletra h) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

- **Mutualitats generals obligatòries de funcionaris (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), col·legis d'orfes i altres entitats similars**

Constitueixen rendiments del treball les prestacions que han percebut els beneficiaris d'aquestes mutualitats, col·legis d'orfes i altres entitats similars.

No obstant això, estan exemptes de l'IRPF les prestacions percebudes per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

- **Plans de pensions.**

Són rendiments del treball les prestacions que hagin percebut els beneficiaris dels plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, sigui quina sigui la contingència coberta (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa, dependència severa o gran dependència i defunció del partícip o beneficiari).

Aquesta mateixa consideració es manté independentment de la forma de cobrament de la prestació: renda, capital o de manera mixta, renda i capital.

També es consideren rendiments del treball la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals de malaltia greu o d'atur de llarga durada.

- ***Atenció:*** *sens perjudici del que s'ha explicat anteriorment, durant un termini de quatre anys, que comprèn entre el 15 de maig de 2013 i el 15 de maig de 2017, es permet als partícips dels plans de pensions, de manera excepcional i limitada temporalment a aquest període, que facin efectius els drets consolidats en el supòsit de procediment d'execució sobre l'habitatge habitual.* [4]

- **Mutualitats de previsió social.** [5]

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social, independentment de la contingència que cobreixin aquests contractes (jubilació, invalidesa, defunció, dependència severa o gran dependència i atur per als socis treballadors), si les aportacions efectuades han pogut ser, almenys parcialment, una despesa deduïble per determinar el rendiment net d'activitats econòmiques (en aquest cas, la mutualitat actua com a sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms), o bé objecte de reducció en la base imposable de l'IRPF (en aquest supòsit, la mutualitat actua com a complementària del sistema de Seguretat Social obligatòria). [6]

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les mutualitats de previsió social s'ha de dur a terme, segons la naturalesa de la contingència coberta, d'acord amb els criteris següents:

1.- Prestacions per jubilació o invalidesa

Aquestes prestacions només s'integren en la base imposable del perceptor com a rendiments del treball si l'import supera les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració

---

[4] Vegeu la disposició addicional setena del Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol (BOE del 29).

[5] Les mutualitats de previsió social són entitats asseguradores que exerceixen una modalitat d'assegurança de caràcter voluntari que complementa el sistema de Seguretat Social obligatòria. Estan regulades legalment als articles 43 i següents de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol). En la denominació d'aquestes entitats ha de constar necessàriament la indicació "mutualitat de previsió social". Atesa l'especial rellevància fiscal que tenen, es poden destacar, entre d'altres, les mutualitats de professionals establertes pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors. Vegeu, també, la disposició addicional novena de la Llei de l'IRPF.

[6] Els requisits que han de complir les aportacions perquè tinguin la consideració de despesa deduïble o de reducció en la base imposable es comenten, respectivament, a les pàgines 218 i següent i 461 i següent.

en la base imposable perquè no compleixen algun dels requisits subjectius previstos legalment a aquest efecte.

Si es tracta d'aportacions efectuades abans de l'1 de gener de 1999, si no es pot acreditar l'import de les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'ha d'integrar el 75 per 100 de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes. (7)

No obstant això, estan exemptes de l'IRPF les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa que han percebut els professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, derivades de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives al règim de la Seguretat Social esmentat, sempre que siguin prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.(8)

2.- Altres prestacions

Les altres prestacions, incloses les que es perceben per defunció, tributen com a rendiments del treball íntegrament.

3.- Disposició de drets consolidats

La disposició anticipada de drets econòmics dels mutualistes és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions. Les quantitats que s'han percebut 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'assegurança col·lectiva que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses**

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial es consideren en tots els casos rendiments del treball. (9)

La disposició anticipada de drets econòmics dels assegurats és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions.

Les prestacions de jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses en els termes previstos a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions i a la normativa de desplegament corresponent, s'integren en la base imposable en la mesura que l'import superi les contribucions imputades fiscalment i les aportacions que hagi efectuat el treballador directament. (10)

Les prestacions percebudes pels hereus a conseqüència de la defunció del treballador assegurat no constitueixen rendiments del treball personal, pel fet que aquesta percepció ja es troba subjecta a l'impost sobre successions i donacions.

- **Plans de previsió assegurats**

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats es consideren en tots els casos rendiments del treball. (11)

---

(7) Vegeu la disposició transitòria segona de la Llei de l'IRPF.

(8) Vegeu, dins el capítol 2, la pàgina 46.

(9) Els requisits que han de complir els plans de previsió social empresarial es comenten a les pàgines 461 i següents.

(10) Vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF. A més, també s'ha de tenir en compte que, d'acord amb la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2), s'admeten, des de l'1 de gener de 2013, les assegurances col·lectives de dependència com a contractes d'assegurances aptes per instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. Vegeu el punt relatiu a assegurances de dependència.

(11) El concepte i els requisits dels plans de previsió assegurats es comenten a les pàgines 463 i següents.

- **Assegurances de dependència**

Es consideren rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les assegurances de dependència d'acord amb el que estableix la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

b) Quantitats abonades per raó del càrrec

Les quantitats abonades, per raó del càrrec, **als diputats espanyols al Parlament Europeu, als diputats i als senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, als regidors d'ajuntament i als membres de les diputacions provincials, consells insulars o altres ens locals**, excloent-ne, en tots els casos, la part que les institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars

Els rendiments derivats d'impartir **cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars**, sempre que aquestes activitats no comportin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un sol d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis. En aquest cas, aquests rendiments es qualifiquen com a rendiments d'activitats econòmiques.

d) Rendiments per elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques

Els rendiments derivats de **l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques**, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació i que aquests rendiments no derivin de l'exercici d'una activitat econòmica. Si els drets d'autor els percep una tercera persona diferent de l'autor, constitueixen per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

e) Retribucions dels administradors i els membres d'òrgans de representació de societats

Les retribucions dels administradors i els membres dels consells d'administració, de les juntes que n'exerceixin la funció i de la resta de membres d'altres òrgans representatius.

f) Pensions compensatòries rebudes del cònjuge i anualitats per aliments

Les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, llevat de les que es perceben dels pares en virtut d'una decisió judicial, que es declaren exemptes. (12)

g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat

Els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals.

h) Beques no exemptes

Les **beques a què no es pugui aplicar l'exempció** que es comenta a les pàgines 47 i següents del capítol 2.

i) Retribucions a col·laboradors en activitats humanitàries o d'assistència social

Les retribucions percebudes per persones que col·laboren en **activitats humanitàries o d'assistència social promogudes per entitats sense finalitats de lucre.**

(12) Totes dues redueixen la base imposable de qui les satisfà. Vegeu les pàgines 476 i següents del capítol 13.

j) Retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial

D'acord amb l'article 2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), es consideren relacions laborals especials:

- Personal d'alta direcció (Reial decret 1382/1985, d'1 d'agost).
- Personal al servei de la llar familiar (Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre).
- Persones penades en institucions penitenciàries (Reial decret 782/2001, de 6 de juliol, modificat pel Reial decret 2131/2008, de 26 de desembre).
- Esportistes professionals (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny)
- Artistes d'espectacles públics (Reial decret 1435/1985, d'1 d'agost).
- Persones que intervenen en operacions mercantils per compte d'un empresari o més sense assumir el risc i la ventura de les operacions (Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que prestin serveis en els centres especials d'ocupació (Reial decret 1368/1985, de 17 de juliol, i Reial decret 427/1999, de 12 de març).
- Menors sotmesos a l'execució de mesures d'internament per al compliment de la seva responsabilitat penal (Reial decret 1774/2004, de 30 de juliol).
- Activitat de residència per a la formació d'especialistes en ciències de la salut (Reial decret 1146/2006, de 6 d'octubre, última modificació pel Reial decret 639/2014, de 25 de juliol).
- Activitat professional dels advocats que 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 es declari expressament relació laboral de caràcter especial per una llei.

Nota: des del 14 de maig de 2017 es deixa de considerar relació laboral especial la dels estibadors portuaris que prestin serveis a través d'entitats de posada a disposició de treballadors a les empreses titulars de llicències del servei portuari de manipulació de mercaderies, sempre que aquestes entitats duguin a terme l'activitat exclusivament en l'àmbit portuari. [13]

▪ ***Important:*** *si els rendiments derivats de les relacions laborals especials d'artistes en espectacles públics i dels agents comercials i els comissionistes comporten l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un dels dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis, s'han de considerar rendiments d'activitats econòmiques.*

k) Aportacions efectuades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Aportacions efectuades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat regulat a la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i

[13] Vegeu la disposició derogatòria única.b) del Reial decret llei 8/2017, de 12 de maig, que modifica el règim dels treballadors per a la prestació del servei portuari de manipulació de mercaderies i dona compliment a la Sentència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea d'11 de desembre de 2014, recaiguda en l'Assumpte C-576/13 (procediment d'infracció 2009/4052).

de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19), en els termes que s'indiquen tot seguit.

- **Aportacions a patrimonis protegits que constitueixen rendiments del treball**

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei de l'IRPF, les aportacions efectuades al patrimoni protegit generen rendiments del treball per a la persona amb discapacitat que n'és titular, d'acord amb els termes i les condicions següents:

1r Si els aportants són contribuents de l'IRPF, fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportant i de 24.250 euros anuals per al conjunt de tots els aportants.

2n Si els aportants són subjectes passius de l'impost sobre societats, les aportacions també es consideren rendiments del treball, sempre que hagin estat despesa deduïble en l'impost sobre societats, amb el límit de 10.000 euros anuals. Aquest límit és independent dels que s'han indicat al punt 1r anterior.

Si aquestes aportacions s'efectuen a favor dels patrimonis protegits dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors de l'aportant, només es consideren rendiments del treball per al titular del patrimoni protegit.

3r En cas d'aportacions no dineràries, s'ha de prendre com a import de l'aportació el que resulti del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

En aquests casos, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subroga en la posició de l'aportant pel que fa a la data i el valor d'adquisició dels béns i els drets aportats, i, a l'efecte de transmissions ulteriors, no es poden aplicar, si s'escau, els coeficients reductors previstos a la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

L'import de les aportacions que, pel fet de superar els límits i les condicions comentats anteriorment, no es considerin rendiments del treball queden subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

Finalment, les quantitats que, d'acord amb els termes comentats anteriorment, es considerin rendiments del treball no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

- **Integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat**

La integració dels rendiments del treball en la base imposable de l'IRPF del contribuent amb discapacitat titular del patrimoni protegit s'ha d'efectuar només per l'import en què aquests rendiments superin el triple de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que en l'exercici 2017 puja a 22.558,77 euros. (14)

- **Disposició de les aportacions per part del titular del patrimoni protegit**

La disposició en el període impositiu en què es fa l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat determina les obligacions fiscals següents per al titular: (15)

1r Si l'aportant va ser un contribuent de l'IRPF, el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que va deixar

(14) Vegeu la pàgina 53 del capítol 2, on es comenta l'exempció aplicable anualment a aquests rendiments del treball.

(15) Vegeu l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. D'altra banda, la repercussió fiscal que la disposició anticipada de les aportacions pel titular de patrimoni protegit té per als aportants es comenta a les pàgines 475 i següent del capítol 13.

d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació a conseqüència de la regla d'integració que es comenta al punt anterior.

A aquest efecte, ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent, incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi hagi entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

2n Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'impost sobre societats, s'ha de distingir segons si el titular del patrimoni protegit és un treballador de la societat o bé si aquesta condició la té algun parent, el cònjuge o la persona que el té a càrrec seu. En el primer cas, ha d'efectuar la regularització el mateix titular del patrimoni protegit, en els termes comentats anteriorment, i en el segon cas, ha d'efectuar la regularització el parent, el cònjuge o la persona que el té a càrrec seu i que és treballador de la societat.

Pel que fa a la disposició de béns o drets homogenis, s'entén que van ser disposats els que es van aportar en primer lloc. La regularització comentada no es produeix en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors de la societat.

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

Rendiments estimats del treball (art. 6.5 i 40 Llei IRPF)

Les prestacions de serveis susceptibles de generar rendiments del treball es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra.

Si no hi ha cap prova en contra, la valoració d'aquests rendiments s'ha d'efectuar pel valor normal al mercat, entenent per valor normal al mercat la contraprestació que acordarien persones independents, llevat de prova en contra. No obstant això, la valoració de determinades retribucions estimades satisfetes en espècie s'ha de fer aplicant les regles de valoració especials que es comenten al proper epígraf.

Rendiments del treball en operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En els supòsits en què la prestació del treball personal es faci a una societat amb la qual es tinguin relacions de vinculació d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (LIS), [16] el contribuent de l'IRPF n'ha d'efectuar imperativament la valoració pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

L'Administració tributària pot comprovar que les operacions efectuades entre persones o entitats vinculades s'han computat pel valor normal de mercat i ha de fer, si s'escau, les correccions valoratives que corresponguin pel que fa a les operacions subjectes a l'impost sobre societats, a l'IRPF o a l'impost sobre la renda de no residents que no es van computar pel valor normal de mercat. A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF ha de complir les obligacions

[16] D'acord amb el que disposa l'article 18 de la LIS, les relacions de vinculació es donen en les operacions que es fan entre una entitat i els socis o els partícips, els consellers o els administradors de dret i de fet, els socis o els consellers d'una altra societat que pertany al mateix grup o els cònjuges o les persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau, de qualsevol dels anteriors. Si la vinculació es defineix segons la relació soci-societat, la participació del soci ha de ser igual o superior al 25 per 100. En cas de retribucions per l'exercici de les funcions de consellers o administradors d'entitats, no se segueixen les regles de les relacions de vinculació, atès que així ho estableix expressament l'apartat 2 de l'article 18 de la LIS, i, per tant, aquestes retribucions queden excloses de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula a l'article 41 de la Llei de l'IRPF.

de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost de societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats (BOE de l'11).

Rendiments del treball en espècie

Concepte (art. 42.1 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments del treball en espècie la utilització, el consum o l'obtenció, amb finalitats particulars, de béns, drets o serveis de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, encara que no comportin una despesa real per a qui els concedeix, i sempre que derivin, directament o indirectament, del treball personal o d'una relació laboral o estatutària.

- ***Important:*** *si el pagador del rendiment del treball lliura al contribuent imports en metàl·lic per tal que aquest adquireixi els béns, els drets o els serveis, el rendiment té la consideració de dinerari; per tant, no hi són aplicables les regles especials de les retribucions en espècie que es comenten en aquest epígraf.*

Supòsits que no constitueixen rendiments del treball en espècie (art. 42.2 Llei IRPF)

a) Despeses d'estudi per a l'actualització, la capacitació o el reciclatge del personal empleat (art. 44 Reglament IRPF)

Queden inclosos dins aquest concepte els estudis establerts per institucions, empreses o ocupadors finançats directament per aquests, encara que la prestació efectiva la duguin a terme altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més:

- Tinguin com a finalitat l'actualització, la capacitació o el reciclatge del seu personal.
- Siguin estudis requerits per al desenvolupament de les seves activitats o per les característiques dels llocs de treball.

En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada exemptes de gravamen s'han de regir per les regles generals que es comenten a l'epígraf següent.

Des de l'1 de gener de 2017, s'entén que els estudis s'han disposat i finançat **indirectament** per l'ocupador quan els financin altres empreses o entitats que comercialitzin productes per als quals sigui necessari disposar d'una formació adequada per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritzi aquesta participació.

b) Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador

Les primes o les quotes satisfetes per l'empresa en virtut d'un contracte d'assegurança que cobreixi únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats en l'exercici de les tasques laborals que duen a terme no es consideren retribucions en espècie.

c) Préstecs concertats abans de l'1 de gener de 1992

No es consideren retribucions en espècie els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal

del diner concertats abans de l'1 de gener de 1992, si el principal s'ha posat a disposició del prestatari també abans d'aquesta data (disposició addicional segona Llei IRPF).

Rendiments del treball en espècie exempts (art. 42.3 Llei IRPF)

a) Lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que tinguin lloc en menjadors d'empresa, cantines o economats de caràcter social (art. 45 Reglament IRPF)

Estan exempts de l'IRPF els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que tinguin lloc en menjadors d'empresa, incloses les fórmules indirectes de prestació d'aquest servei admeses per la legislació laboral (com ara el lliurament de vals per menjar o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament), sempre que es compleixin els requisits que es detallen a continuació.

- **Requisits generals:**

1r Que la prestació del servei tingui lloc durant dies hàbils per a l'empleat o el treballador.

2n Que la prestació del servei no tingui lloc durant els dies en què l'empleat o el treballador meriti quantitats exemptes de gravamen, en concepte de dietes per manutenció, amb motiu de desplaçaments a un municipi diferent del lloc de treball habitual.

- **Requisits addicionals per a les fórmules indirectes (vals per menjar o documents similars, targetes o altres mitjans electrònics de pagament).**

A més dels requisits anteriors, els vals per menjar o els documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament han de complir els requisits següents:

1r Que l'import no superi la quantitat de 9 euros diaris. Si la quantitat diària és superior, hi ha una retribució en espècie per l'excés.

2n Han d'estar numerats, s'han d'emetre de manera nominativa i hi ha de constar l'empresa emissora i, si es lliuren en suport paper, a més, l'import nominal.

3r Han de ser intransmissibles i, a més, la quantitat no consumida en un dia no es pot acumular a un altre dia.

4t No se n'ha de poder obtenir de l'empresa ni de tercers el reemborsament de l'import.

5è Només s'han de poder fer servir en establiments d'hostaleria.

6è L'empresa que els lliuri ha de portar i conservar una llista dels vals donats a cada empleat o treballador, on consti:

- En el cas de vals per menjar o documents similars, el número de document, la data de lliurament i l'import nominal.

- En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, el número de document i la quantitat lliurada cadascun dels dies, indicant-hi les dates corresponents.

b) Utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal empleat

Tenen aquesta consideració, entre d'altres, els espais i els locals, homologats degudament per l'Administració pública competent, destinats per les empreses o els ocupadors a prestar el servei de primer cicle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, com també la contractació, directament o indirectament, d'aquest servei amb tercers autoritzats degudament.

c) Despeses per assegurances de malaltia (art. 46 Reglament IRPF)

Estan exempts els rendiments del treball en espècie corresponents a les primes o les quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malalties, si es compleixen els requisits i els límits següents:

1r Que la cobertura de malaltia inclogui el treballador mateix, i, a més, pot incloure el cònjuge i els descendents.

2n Que les primes o les quotes satisfetes no passin de **500 euros anuals** per cada persona assenyalada a l'apartat anterior o de **1.500 euros** per a cadascuna d'elles quan siguin persones amb discapacitat.

L'excés sobre aquestes quantitats constitueix una retribució en espècie del treball.

d) Prestació de determinats serveis d'educació als fills dels empleats de centres educatius autoritzats

Està exempta la prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per part de centres educatius autoritzats als fills dels seus empleats, gratuïtament o per un preu inferior al normal del mercat.

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transport col·lectiu dels empleats entre el lloc de residència i el centre de treball

- **Estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers** per afavorir el desplaçament dels empleats **entre el lloc de residència i el centre de treball**, amb el límit de **1.500 euros** anuals per cada treballador.

El lliurament per part de l'empresa als empleats de l'"abonament transports" (títol de transports, personal i intransferible, que permet fer un nombre il·limitat de viatges dins del seu àmbit de validesa espacial -zones de transport- i temporal -anual o mensual- en els serveis de transport públic col·lectiu concertats pel consorci de transports corresponent), sempre que l'àmbit de validesa espacial tingui en consideració les ubicacions corresponents a la residència i al centre de treball de l'empleat, i amb el límit de 1.500 euros anuals que estableix l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF, està emparat per aquesta exempció.

En canvi, si l'empresa lliura al treballador imports en metàl·lic per tal que aquest adquireixi els títols de transport (o bé li reemborsa la despesa efectuada per la compra dels títols), es considera una retribució dinerària plenament subjecta a l'impost i al sistema de retencions corresponent.

Fórmules indirectes

També tenen la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar el servei públic esmentat el lliurament als treballadors de **targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que compleixi els requisits següents** (art. 46 bis Reglament IRPF):

1r Que es puguin fer servir exclusivament com a contraprestació per adquirir títols de transport que permetin la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n La quantitat mensual que s'hi pot abonar no pot ser superior a 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r Han d'estar numerats, s'han d'emetre de manera nominativa i hi ha de constar l'empresa emissora.

4t Han de ser intransmissibles.

5è No se n'ha de poder obtenir de l'empresa ni de tercers el reemborsament de l'import.

6è L'empresa que lliuri les targetes o el mitjà electrònic de pagament ha de portar i conservar una llista dels vals donats a cada treballador, on consti el número de document i la quantitat anual posada a disposició del treballador.

En el cas de lliuraments de targetes o mitjans de pagament electrònics que no compleixin els requisits assenyalats més amunt, hi ha una retribució en espècie pel total de les quantitats posades a disposició del treballador. Tanmateix, si no es compleix el límit indicat al número 2n anterior, només hi ha retribució en espècie per l'excés.

f) Lliurament als treballadors d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats

• Està exempt de l'IRPF el **lliurament als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats**, en la part que no superi, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, els 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta s'efectuï en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

• En cas que l'empresa on presta els serveis el treballador **formi part d'un grup de societats** en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formin part del mateix grup, amb les condicions següents** (art. 43 Reglament IRPF):

1a Si es lliuren accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix subgrup.

2a Si es lliuren accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.

• En tots dos casos, el lliurament el pot fer tant la mateixa societat on presta els serveis el treballador com una altra societat pertanyent al grup o l'ens públic, la societat estatal o l'Administració pública titular de les accions.

• Per tal que el lliurament d'aquestes accions o participacions no tingui la consideració de retribució en espècie s'han de complir, a més, **els requisits següents**:

– Que l'oferta s'efectuï en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribueixi a la participació d'aquests en l'empresa**. En els casos de grups o subgrup de societats, aquest requisit s'ha de complir en la societat a la qual presti serveis el treballador que rep les accions.

No obstant això, no s'entén que s'ha incomplert aquest requisit quan per rebre les accions o les participacions s'exigeixi als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguin contribuents per l'IRPF.

– Que cadascun dels treballadors, juntament amb els cònjuges o els familiars fins al segon grau, **no tingui una participació**, directa o indirecta, en la societat on presten els serveis o en qualsevol altra del grup, **superior al 5 per 100**.

– Que els títols es mantinguin com a mínim **durant tres anys**.

L'incompliment d'aquest termini dona lloc a l'obligació, a càrrec del treballador, de presentar una autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Regla de valoració general (art. 43.1 Llei IRPF)

Amb caràcter general, les retribucions en espècie s'han de valorar pel seu valor normal al mercat. Tanmateix, en la valoració de determinades retribucions del treball en espècie s'han d'aplicar les normes de valoració especials que s'expliquen més endavant.

Ingrés a compte (art. 43.2 Llei IRPF i 102 Reglament)

A l'import de la valoració de la retribució en espècie del treball, s'hi ha d'afegir l'ingrés a compte que correspongui efectuar al pagador d'aquestes retribucions, independentment del fet que aquest ingrés a compte s'hagi dut a terme efectivament. La quantitat de l'ingrés a compte és la que resulta d'aplicar el percentatge de retenció que hi correspon sobre la valoració de la retribució en espècie.

No obstant això, no és necessari sumar l'ingrés a compte en els supòsits següents:

a) Si no hi ha l'obligació d'efectuar ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball, com és el cas de les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que redueixen la base imposable.

b) Si l'ingrés a compte ja s'ha repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en espècie el rendiment íntegre del treball s'obté sumant la valoració de la retribució en espècie i l'import de l'ingrés a compte no repercutit al treballador. Així, doncs:

Rendiment íntegre = valoració + ingrés a compte no repercutit

Regles de valoració especials (art. 43.1.1r Llei IRPF)

Utilització d'habitatge

La regla de valoració de la retribució en espècie derivada de la utilització d'habitatge es determina segons que l'habitatge sigui propietat del pagador o no ho sigui:

- **Si l'habitatge utilitzat és propietat del pagador**

En aquest cas, la valoració s'ha d'efectuar per l'import que resulti d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu període impositius anteriors (abans eren els revisats a partir de l'1 de gener de 1994), el percentatge aplicable sobre el valor cadastral és el **5 per 100**.

Si la data de meritació de l'IRPF l'habitatge no té valor cadastral o aquest valor no ha estat notificat al titular, el percentatge és el 5 per 100 i s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del més alt dels següents: el comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs o el preu, la contraprestació o el valor d'adquisició.

La valoració que resulti de la retribució en espècie corresponent a la utilització de l'habitatge que sigui propietat del pagador **no pot superar el 10 per 100 de la resta de contraprestacions del treball**.

- **Si l'habitatge utilitzat no és propietat del pagador**

En aquest cas la retribució en espècie es determina pel cost per al pagador de l'habitatge, inclosos els tributs que gravin l'operació, i aquesta valoració no pot ser inferior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat la regla anterior prevista per als habitatges propietat del pagador (el 10 o el 5 per 100 sobre el valor cadastral de l'habitatge amb el límit del 10 per 100 de les altres contraprestacions del treball).

Exemple 1:

En l'exercici 2017, el senyor APG, solter, ha percebut un sou íntegre de 45.000 euros, i resideix en un habitatge nou, propietat de l'empresa, amb un valor cadastral, que va ser objecte de revisió el 2010, que puja a 80.000 euros.

Com s'ha de valorar aquesta retribució, si els ingressos a compte que ha efectuat l'empresa en l'exercici 2017 per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat a 928 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 (4.000+ 928) 4.928,00

(*) Com que els ingressos a compte no han estat repercutits al treballador, s'han de sumar a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Exemple 2:

El senyor RJ rep un sou íntegre anual de 33.000 euros. A més, rep una retribució en espècie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendat que és pagada per l'empresa on treballa, i per la qual satisfà un lloguer que puja a 600 euros mensuals.

L'habitatge arrendat té un valor cadastral de 120.000 euros, el qual va ser objecte de revisió el 2012.

Com s'ha de valorar aquesta retribució si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2017 per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat 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 de l'habitatge, els ingressos a compte efectuats per l'empresa:

- Cost per al pagador (600 x 12) 7.200,00
- Valoració fiscal en cas d'habitatge propietat de l'empresa (5% x 120.000), amb un límit màxim de valoració fiscal (10% x 33.000 = 3.300) 3.300,00
- Valoració fiscal que preval ..... 7.200,00 (*)
- Ingressos a compte ..... 1.385,00 (**)
- Import íntegre (7.200. +1.385) 8.585,00

Solució (continuació):

(*) Preval el cost per al pagador perquè aquesta valoració és superior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat la regla de valoració per utilització d'habitatges propietat del pagador.

(**) Com que els ingressos a compte no han estat repercutits al treballador, s'han de sumar a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Lliurament o ús de vehicles automòbils

- **En el supòsit de lliurament del vehicle**

En aquests casos, la retribució s'ha de valorar pel cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i els tributs que graven l'operació. En conseqüència, s'ha d'incloure tot l'IVA satisfet, independentment que sigui deduïble o no per al pagador.

- **En el supòsit d'ús del vehicle**

En el supòsit d'ús, s'ha de distingir:

a) ***Vehicle que sigui propietat del pagador***: el valor és el **20 per 100** anual del cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, que graven l'operació.

b) ***Vehicle que no sigui propietat del pagador***: el valor és el **20 per 100** anual sobre el valor de mercat, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que correspondrien al vehicle si fos nou.

c) ***Vehicle propietat d'empreses que tinguin com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils***: la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del servei de què es tracti. [17]

Reduccions aplicables en la valoració de vehicles automòbils eficients energèticament (art. 48 bis Reglament IRPF)

En els supòsits a), b) i c) anteriors de cessió d'ús del vehicle, la valoració que en resulti es pot reduir **fins a un 30 per 100** si es tracta de vehicles que es consideren eficients energèticament, en els termes i les condicions que es detallen a continuació:

Si es tracta de vehicles considerats eficients energèticament perquè compleixen els límits d'emissions Euro 6 que preveu l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus de vehicles de motor pel que fa a les emissions provinents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el manteniment dels vehicles, la valoració de les rendes en espècie per l'ús **es pot reduir en els percentatges següents**:

– **Reducció del 15 per 100** de l'import que en resulti, quan el vehicle compleixi les condicions següents:

1r Que les emissions oficials de CO^2 no sigui superiors a 120 g/km.

2n Que el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 25.000 euros.

– **Reducció del 20 per 100** de l'import que en resulti, quan el vehicle compleixi les condicions següents:

1r Que les emissions oficials de CO^2 no siguin superiors a 120 g/km.

[17] Vegeu l'apartat "Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic", pàgina 99.

2n Que es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs -GLP- i gas natural).

3r Que el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 35.000 euros.

– **Reducció del 30 per 100** de l'import que en resulti, si es tracta de qualsevol de les categories següents de vehicles:

1r Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2n Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).

3r Vehicle elèctric híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 quilòmetres, sempre que, en aquests casos, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 40.000 euros.

- **En el cas d'ús mixt del vehicle (finalitats de l'empresa i finalitats particulars de l'empleat)**

Si es tracta d'ús mixt del vehicle, per a finalitats de l'empresa i per a finalitats particulars de l'empleat, només escau imputar al contribuent una retribució en espècie en la mesura que aquest tingui la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars, independentment que hi hagi un ús efectiu per a aquestes finalitats o no. En definitiva, en aquests supòsits, el paràmetre que determina la valoració de la retribució en espècie és la disponibilitat del vehicle per a finalitats particulars.

- **En el supòsit d'ús i lliurament posterior**

En aquest cas, la valoració d'aquest darrer (lliurament) s'ha d'efectuar tenint en compte la valoració que resulti de l'ús anterior. A aquest efecte, la valoració de l'ús s'ha de considerar el 20 per 100 anual, independentment que la disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars hagi estat total o parcial.

Exemple 1:

El senyor APL té cedit per l'empresa on treballa un automòbil que utilitza per a finalitats laborals i per a usos particulars. Tenint en compte la naturalesa i les característiques de les funcions que desenvolupa el treballador dins l'empresa, el percentatge d'utilització del vehicle per a finalitats laborals de l'empresa es considera que és el 30 per 100. El cost d'adquisició d'aquest vehicle per a l'empresa va pujar a un import de 30.000 euros. L'automòbil és un vehicle híbrid (no elèctric) que compleix els límits d'emissions Euro 5 i Euro 6 previstos al Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determineu l'import de les retribucions en espècie corresponent a l'ús de l'automòbil en l'exercici 2017, sabent que els ingressos a compte que ha efectuat l'empresa en l'exercici esmentat per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat a 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a finalitats laborals (30 per 100): no constitueix una retribució en espècie.

Disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars: constitueix una retribució en espècie, independentment que hi hagi una utilització efectiva del vehicle per a finalitats particulars o no (100 per 100) - (30 per 100) = 70 per 100.

Valor de la retribució en espècie:

Valoració total anual abans de reducció: (20% s/30.000)	6.000,00
Reducció per vehicles automòbils eficients energèticament (20% s/6.000)	1.200,00
Valoració total anual: (6.000 – 1.200)	4.800,00
Disponibilitat per a finalitats particulars: (4.800 x 70%)	3.360,00
Ingrés a compte no repercutit:	1.300,00
Total retribució en espècie (3.360 + 1.300)	**4.660,00**

Exemple 2:

El senyor AAP té a disposició per a ús particular, des de l'1 de gener de 2014, un vehicle de gasoil propietat de l'empresa que es va comprar en aquella data per un import de 23.000 euros. L'1 de gener de 2017, l'empresa lliura gratuïtament el vehicle al treballador.

Determineu l'import de la retribució en espècie que deriva del lliurament del vehicle automòbil en l'exercici 2017, suposant que l'ingrés a compte que ha efectuat l'empresa per aquesta retribució en espècie, que no ha estat repercutit al treballador, puja a 4.300 euros.

Solució:

Valoració del lliurament del vehicle: (23.000 – 13.800) **(*)**	9.200,00
Ingrés a compte no repercutit:	4.300,00
Total retribució en espècie: (9.200 + 4.300)	**13.500,00**

(*) La valoració del lliurament l'01-01-2017 s'ha d'efectuar descomptant la valoració de l'ús corresponent als exercicis 2014, 2015 i 2016. Aquesta valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil (23.000 x 60%) = 13.800 euros.

Préstecs amb tipus d'interès inferiors al legal del diner, concertats amb posterioritat a l'1 de gener de 1992 [18]

La valoració s'ha d'efectuar per la diferència entre l'import dels interessos satisfets efectivament i el que en resultaria si s'apliqués l'interès legal del diner vigent per a cada exercici. Per a l'any 2017, l'interès legal del diner ha quedat fixat en el 3 per 100.

Altres retribucions en espècie que es valoren pel cost per a l'ocupador, inclosos els tributs que gravin l'operació.

- Les prestacions en concepte de **manutenció, hostalatge, viatges i similars**.
- Les primes o les quotes satisfetes en virtut d'un **contracte d'assegurança o un altre similar**.
- Les quantitats destinades a satisfer **despeses d'estudis i manutenció del contribuent o altres persones lligades al contribuent** per un vincle de parentiu, incloent-hi els afins, fins al quart grau inclòs.

Contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, contribucions satisfetes per empreses promotores regulades a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, quantitats satisfetes per empresaris per fer front als compromisos per pensions i quantitats satisfetes per empresaris a les assegurances de dependència

La valoració ha de coincidir amb l'import de les contribucions o les quantitats satisfetes que s'hagin imputat al perceptor.

Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals (art. 47 Reglament IRPF)

Si els drets consisteixen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, s'han de valorar com a mínim en el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeti la mateixa

[18] No es consideren retribucions en espècie els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal del diner concertats abans de l'1 de gener de 1992, si el principal s'ha posat a disposició del prestatari també abans d'aquesta data. Vegeu la disposició addicional segona de la Llei de l'IRPF..

participació en els beneficis que la reconeguda a aquests drets. Tanmateix, les retribucions posteriors per la tinença d'aquests drets seran rendiments del capital mobiliari.

El valor conjunt d'aquests drets especials no pot superar el deu per cent dels beneficis nets obtinguts d'acord amb el balanç, un cop deduïda la quota destinada a reserva legal i per un període màxim de 10 anys. [19]

Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic [art. 43.1.1r.f) Llei IRPF i 48 Reglament]

Si el rendiment del treball en espècie l'han satisfet empreses que tenen com a activitat habitual el desenvolupament de les activitats que donen lloc a la prestació, la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del bé, el dret o el servei de què es tracti.

Es considera preu ofert al públic el que preveu l'article 60 del text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i els usuaris i altres lleis complementàries, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre (BOE del 30), deduint-ne els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns els següents:

a) Els descomptes que s'ofereixen a altres col·lectius de característiques semblants als treballadors de l'empresa.

b) Els descomptes promocionals de caràcter general que siguin vigents en el moment de satisfer la retribució en espècie.

c) Qualsevol altre descompte diferent dels anteriors, sempre que no superi el 15 per 100 ni la quantitat de 1.000 euros anuals. [20]

En cas de cessió de l'ús de **vehicles considerats eficients energèticament**, la valoració que en resulti **es pot reduir fins a un 30 per 100**, en els termes i les condicions que s'han comentat a la pàgina 96 d'aquest capítol.

Consideració fiscal de les dietes i les assignacions per a despeses de viatge

[Art. 17.1.d) Llei IRPF i 9 Reglament]

Despeses de locomoció

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han d'incloure dins els rendiments íntegres del treball, les quantitats que, amb les condicions i els imports que s'indiquen més endavant, percebi l'empleat o el treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionades pel desplaçament fora de la fàbrica, el taller, l'oficina o el centre de treball per fer la seva feina en un lloc diferent, amb independència que aquest lloc estigui situat al mateix municipi que el centre de treball habitual o en un altre.

Contràriament, estan plenament subjectes a l'impost, i s'han d'incloure en la declaració com a rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o el

[19] Article 27 del Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de societats de capital (BOE del 3 de juliol).

[20] Vegeu la disposició addicional segona del Reglament de l'IRPF, en què es regulen els acords previs de valoració de retribucions en espècie del treball personal a l'efecte de determinar l'ingrés a compte de l'IRPF.

treballador des del seu domicili fins al lloc de treball, encara que l'un i l'altre estiguin situats en municipis diferents. [21]

Assignacions per a despeses de locomoció exemptes de gravamen

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han de computar com a ingressos provinents del treball personal, les quantitats que l'empresa destini a despeses de locomoció, d'acord amb les condicions i els imports següents:

- Si l'empleat o el treballador utilitza mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant una factura o un document equivalent.
- En altres casos, sempre que quedi justificada la realitat del desplaçament, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

▪ ***Important:*** *l'excés percebut, si s'escau, sobre les quantitats indicades està plenament subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Despeses de manutenció i estada

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han de computar entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats rebudes per l'empleat o el treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge per compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, meritades per despeses en un municipi diferent del lloc de treball habitual del perceptor i del que en constitueixi la seva residència.

Si es tracta del desplaçament i la permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, aquestes assignacions no queden exemptes de gravamen. A aquest efecte, no s'ha de descomptar el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquin el canvi de destinació en un mateix municipi.

Assignacions per a despeses de manutenció i estada en establiments d'hostaleria exemptes de gravamen

a) Regles generals

Funcionaris i empleats amb destinació a Espanya

Es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria únicament les quantitats que recull el quadre de la pàgina següent:

▪ ***Important:*** *a l'efecte d'aplicar l'exempció, el pagador ha d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, com també la raó o el motiu. L'excés sobre les quantitats indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

---

[21] No obstant això, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport de viatgers per afavorir el desplaçament dels empleats entre el lloc de residència i el centre de treball amb el límit de 1.500 euros anuals per cada treballador, incloent-hi les fórmules indirectes de pagament que compleixin les condicions establertes a l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF. Vegeu, sobre aquesta qüestió, les pàgines 92 i següent d'aquest mateix capítol.

Assignacions per a despeses de manutenció i estada exemptes de gravamen

1. Pernoctant en un municipi diferent: (1)	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general.....	L'import de les despeses que es justifiquin	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transport de mercaderies per carretera sense justificació de despeses).....	15,00 euros/dia	25,00 euros/dia
Despeses de manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia

2. Sense pernoctar en un municipi diferent: (1)	Espanya	Estranger
Manutenció, amb caràcter general	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
Manutenció (personal de vol)	36,06 euros/dia (2)	66,11 euros/dia (2)

(1) S'ha de tractar d'un municipi diferent del lloc de treball del perceptor i del que en constitueixi la seva residència.

(2) Si un mateix dia tenen lloc desplaçaments al territori espanyol i a l'estranger, la quantitat aplicable és la que correspon segons el major nombre de vols efectuats.

Funcionaris i empleats amb destinació a l'estranger

D'acord amb el que estableix l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, té la consideració de dieta exempta de gravamen l'excés que percebin, sobre les retribucions totals que obtindrien si estiguessin destinats a Espanya, les persones següents destinades a l'estranger, sempre que siguin contribuents per l'IRPF.

- Funcionaris públics espanyols.
- Personal al servei de l'Administració de l'Estat.
- Funcionaris i personal al servei d'altres administracions públiques.
- Empleats d'empreses amb destinació a l'estranger.

> ■ ***Important:*** *en aquests supòsits no s'exigeix el requisit que el desplaçament i la permanència no siguin per un període continuat superior a nou mesos. Igualment, l'aplicació d'aquest règim de dietes exemptes de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments rebuts per treballs duts a terme a l'estranger.*

El contribuent pot optar per aplicar aquest règim d'excessos en substitució de l'exempció. (22)

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exemptes de gravamen també és aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que percebin els treballadors contractats específicament per prestar serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que les assignacions corresponguin a desplaçaments a un municipi diferent del que constitueix la residència habitual del treballador.

Es considera que una empresa és mòbil o itinerant si, per les característiques pròpies de l'activitat que desenvolupa, requereix que els treballadors es desplacin necessàriament als llocs

(22) L'exempció per als rendiments rebuts per treballs duts a terme efectivament a l'estranger es comenta a les pàgines 51 i següent del capítol 2.

on són requerits els seus serveis. La definició de centre de treball mòbil o itinerant s'associa al desplaçament dels treballadors als diferents llocs on l'empresa ha de prestar els serveis, de tal manera que en aquest tipus de contractes de treball és consubstancial l'acceptació, per part del treballador, de la indeterminació del centre on s'han de prestar els serveis. En definitiva, la persona que treballa, mentre duu a terme l'activitat en el mateix centre de treball, es desplaça amb aquest. Tenen aquesta consideració, per exemple, els circs i determinades empreses de muntatges i instal·lacions elèctriques i telefòniques.

Exemple:

Durant tres dies del mes d'abril de 2017, el senyor LGR va ser enviat per la seva empresa des del municipi on resideix i treballa fins a un altre, a 500 quilòmetres de distància, per fer algunes gestions comercials, circumstàncies que acredita el pagador. En concepte de dietes i despeses de locomoció, ha percebut 760 euros, i ha pernoctat dos dies del viatge.

Com a justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió, l'import del qual puja a 210 euros, i la factura de l'hotel, de 195 euros.

Quina quantitat de la que ha percebut en concepte de dietes i despeses de desplaçament ha de declarar el senyor LGR en concepte d'ingressos íntegres a l'efecte de l'IRPF?

Solució:

Import percebut		760,00
Despeses exemptes de gravamen:		
- Locomoció: justificades (bitllet d'avió).....	210,00	
- Estada: justificades (factura de l'hotel)	195,00	
- Manutenció [(53,34 x 2) + 26,67]	133,35	
Total.....	538,35	
Ingressos íntegres computables fiscalment: (760,00 – 538,35)		221,650

b) Regles especials

Relacions laborals especials de caràcter dependent

En aquests supòsits, cal distingir les despeses d'estada, que segueixen la regla general exposada més amunt, de les despeses de locomoció i manutenció, a les quals s'aplica una regla especial d'acord amb la qual si les despeses de locomoció i manutenció no són rescabalades específicament per les empreses a les quals prestin els serveis, per determinar els seus rendiments nets, els contribuents que obtinguin rendiments del treball derivats d'aquesta mena de relacions laborals poden minorar els ingressos íntegres en les quantitats següents, sempre que quedi justificada la realitat dels desplaçaments:

a) En concepte de despeses de locomoció.

Si s'utilitzen mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant una factura o un document equivalent.

En els altres casos: la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

b) Per despeses de manutenció.

Desplaçaments dins el territori espanyol: 26,67 euros diaris.

Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

El senyor DMM és contractat per una empresa de Saragossa com a representant de comerç i s'estableix una relació laboral especial de caràcter dependent d'acord amb el Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost. Les despeses de locomoció, estada i manutenció van a càrrec seu, i no li són rescabalades per l'empresa de manera específica. La zona assignada per fer la feina se situa al nord de la província de Terol, i es desplaça amb un vehicle propi.

Al llarg de l'any 2017, ha percebut pels seus serveis un total de 27.400 euros i s'ha desplaçat durant 110 dies, en els quals ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses justificades degudament que han originat aquests desplaçaments són les següents:

Despeses d'aparcament:	96,00
Despeses d'estada en hotels:	1.500,00
Despeses de manutenció en restaurants:	3.300,00

Determineu l'import dels ingressos íntegres computables fiscalment pel senyor DMM en la declaració de l'IRPF sobre la renda de l'exercici 2017.

Solució:

Remuneracions brutes		27.400,00
Ingressos no computables:		
Despeses de locomoció (20.000 km x 0,19 euros)	3.800,00	
Despeses d'aparcament	96,00	
Despeses de manutenció (26,67 euros x 110 dies)	2.933,70	
Despeses d'estada (1)	---	
Total	6.829,70	
Ingressos íntegres computables fiscalment (27.400,00 – 6.829,70)		20.570,30

(1) Com que les despeses d'estada no li són rescabalades de manera específica per l'empresa, no es pot deduir cap quantitat per aquest concepte.

Trasllat del lloc de treball a un municipi diferent

Tenen la consideració d'assignacions per a despeses de viatge exemptes de gravamen les quantitats rebudes amb motiu del trasllat del lloc de treball a un municipi diferent, sempre que, a més:

- Aquest trasllat requereixi el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguin únicament a:
  - Despeses de locomoció i manutenció de l'empleat o el treballador i els seus familiars durant el trasllat.
  - Despeses de trasllat del mobiliari i els estris.

Exemple:

El mes de març de 2017, el senyor PLL va ser traslladat de lloc de treball per la seva empresa, de Madrid a Barcelona, i per aquest trasllat va rebre una compensació per un import de 3.000 euros. Com a justificants de les despeses del trasllat, conserva:

- Factura de l'empresa de transport per un import de 1.293 euros.
- Quilòmetres recorreguts: 600 (la seva esposa i ell van viatjar amb l'automòbil propi, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut		3.000,00
Import exempt de gravamen:		
- Despeses de locomoció: (600 km x 0,19)	114,00	
- Despeses de manutenció sense pernoctar(26,67 x 2)	53,34	
- Factura de la mudança	1.293,00	
Total	1.460,34	
Ingressos íntegres computables fiscalment (3.000,00 – 1.460,34)		1.539,66 (*)

(*) Sobre aquesta quantitat es pot aplicar una reducció del 30 per 100, perquè el rendiment es considera obtingut de manera notòriament irregular en el temps. Vegeu, en aquest mateix capítol, la reducció especial aplicable sobre determinats rendiments íntegres del treball.

Candidats a jurat, jurats i membres de meses electorals

Estan exemptes de gravamen les quantitats que han percebut, en concepte de desplaçaments, allotjament i manutenció, els candidats a jurat i els jurats titulars i suplents a conseqüència del compliment de les seves funcions, d'acord amb el que preveu el Reial decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'exercici de les funcions del jurat (BOE del 14). Les quantitats fixades han estat actualitzades per la Resolució del Ministeri de la Presidència de 21 de juliol de 2006 (BOE del 26).

També estan exemptes de gravamen les quantitats que han percebut els membres de les meses electorals, d'acord amb el que estableix l'Ordre INT/3782/2007, de 13 de desembre, de regulació de la dieta dels membres de les meses electorals (BOE del 25).

Rendiment net del treball per integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per determinar l'import del rendiment net del treball que s'integra en la base imposable es representen a l'esquema següent:

Fase 1a	(+) **Import íntegre meritat** (retribucions dineràries). (+) **Valoració fiscal més ingrés a compte no repercutit** (retribucions en espècie). (+) **Contribucions empresarials a sistemes de previsió social** (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 manera notòriament irregular en el temps. * Prestacions rebudes de règims públics de previsió social. * Prestacions rebudes de sistemes privats de previsió social (règim transitori). (=) **Rendiment íntegre del treball.**

(Continua)

Fase 2a	(–) Despeses deduïbles: * Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats obligatòries de funcionaris. * Detraccions per drets passius. * Cotitzacions a col·legis d'orfes o institucions similars. * Quotes satisfetes a sindicats. * Quotes satisfetes a col·legis professionals, si la col·legiació és obligatòria. * Despeses en defensa jurídica en litigis amb l'ocupador. * Altres despeses. √ Quantia fixa aplicable amb caràcter general √ Increment per mobilitat geogràfica √ Increment per a treballadors actius amb discapacitat (=) Rendiment net del treball.

Fase 3a	(–) Reducció per obtenció de rendiments del treball. * Reducció general (només aplicable a contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros i rendes diferents de les del treball inferiors a 6.500 euros). (=) Rendiment net reduït del treball.

Fase 1a: determinació del rendiment íntegre del treball (art. 18 Llei IRPF)

Els rendiments dineraris del treball s'han de computar per l'import íntegre o brut meritat, és a dir, sense descomptar-ne les quantitats que ja hagi deduït el pagador en concepte de despeses deduïbles, ni tampoc les retencions a compte de l'IRPF practicades sobre aquests rendiments.

Els rendiments del treball en espècie s'han de computar per la quantitat que resulti de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat d'acord amb les regles indicades a l'epígraf corresponent d'aquest mateix capítol, l'ingrés a compte que hagi correspost satisfer al pagador de la retribució, sempre que l'import no hagi estat repercutit al treballador.

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Les reduccions aplicables sobre els rendiments íntegres que es detallen a continuació tenen per objecte pal·liar els efectes negatius que la progressivitat de les escales de l'IRPF pot originar en aquells rendiments amb un període de generació que no es correspon amb el de l'obtenció, sempre que, a més, aquesta última no es produeixi de manera periòdica o recurrent. Concretament, aquestes reduccions són les que s'esmenten tot seguit:

a) Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: reducció del 30 per 100 (art. 18.2 i 12.2 i 3 Reglament)

- **En general**

S'aplica una reducció del **30 per 100** de l'import dels rendiments íntegres si es compleixen tots els requisits següents:

– **Que els rendiments tinguin un període de generació superior a dos anys**.

S'entén que el període de generació del rendiment és el temps que ha transcorregut d'ençà de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que aquest dret es materialitza i es produeix la meritació del rendiment. Aquest període de generació ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

– **Qe els rendiments s'imputin en un únic període impositiu**.

– **Que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors al període en què siguin exigibles, el contribuent no hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció**.

- **En particular: rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial**

Si es tracta d'indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, s'estableixen les **particularitats següents per aplicar la reducció del 30 per 100**:

– **Es considera període de generació el nombre d'anys de servei del treballador.**

– **Aquests rendiments també es poden cobrar de manera fraccionada.**

Ara bé, en cas que es cobrin de manera fraccionada, només és aplicable la reducció del 30 per 100 quan el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

– El contribuent **pot aplicar la reducció encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors hagi obtingut altres rendiments** amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció que es preveu en aquest apartat.

- **Règim transitori** (disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF)

a) **Per a rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 que no provinguin d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil**

– S'ha de tractar de **rendiments diferents dels provinents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) de la Llei** (administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que en fan la funció i la resta de membres d'altres òrgans representatius):

– S'ha de tractar de **rendiments que es percebien de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015**.

– S'ha de tractar de **rendiments** amb dret a aplicar la **reducció de l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014**.

Quan es compleixin aquestes condicions, el contribuent pot aplicar la reducció actual del 30 per 100 a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015**, sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos**.

No obstant això, quan es tracti de **rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en**

períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

b) Per a rendiments percebuts de manera fraccionada derivats de l'extinció anterior a l'1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius

Si es tracta de rendiments del treball provinents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius amb un període de generació superior a dos anys, es pot aplicar la reducció del 30 per 100 quan el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació sigui anterior a l'1 d'agost de 2014**.

c) Per a rendiments que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans de l'1 de gener de 2015

En el cas dels rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015 i s'exerceixin un cop transcorreguts més de dos anys** des de la concessió, si, a més, no es van concedir anualment, es pot aplicar aquesta reducció del **30 per 100** encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerceixin el contribuent hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció.

Rendiments qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps: reducció 30 per 100 (art. 18.2 Llei IRPF i 12.1 Reglament)

Tenen la consideració de rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps només els rendiments següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

a) Les quantitats que l'empresa ha satisfet als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre de treball**, per l'import **que excedeixi** les quantitats que preveu l'article 9 del Reglament de l'IRPF. [23]

b) Les **indemnitzacions** derivades dels règims públics de la Seguretat Social o les classes passives, com també les prestacions satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, en els supòsits de **lesions no invalidants**.

c) Les prestacions satisfetes **per empreses i ens públics a conseqüència de lesions no invalidants o per incapacitat permanent, en qualsevol grau**.

d) Les **prestacions per defunció i les despeses de sepeli o enterrament que superin** el límit declarat exempt [24] de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les que hagin satisfet els col·legis d'orfes i les institucions similars, les empreses i els ens públics.

e) Les quantitats satisfetes com a **compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida, o per la modificació de les condicions de treball**.

---

[23] Vegeu, a la pàgina 103, les quantitats exemptes de gravamen en aquest supòsit.

[24] Vegeu, dins el capítol 2, pàgina 53, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per enterrament o sepeli.

f) Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.

g) Els premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. No es consideren premis, a aquest efecte, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de la propietat intel·lectual o industrial o les que substitueixin aquestes.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Límit anual conjunt

La quantia del rendiment íntegre sobre la qual s'aplica la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Aquest límit actua sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguin un període de generació superior a dos anys, com també sobre els que es qualifiquen reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

En cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa i que l'import superi el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima s'ha de distribuir proporcionalment entre tots els rendiments d'aquesta naturalesa.

Límits específics

- **Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius**

En el cas d'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius, o d'ambdues relacions, produïdes a partir de l'1 de gener de 2013, s'estableixen els límits específics addicionals següents per aplicar la reducció del 30 per 100.

Quantia dels rendiments de treball irregulars	Límit sobre el qual s'aplica la reducció del 30 per 100
700.000 euros o menys	300.000 euros
Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros	300.000 - (RT - 700.000)] (*)
Més d'1.000.000 euros	0 euros

(*) RT = suma aritmètica dels rendiments del treball provinents d'una mateixa empresa, o d'altres empreses del grup, independentment del nombre de períodes impositius a què s'imputin

Per aplicar aquest límit, la quantia total del rendiment del treball que s'ha de computar es determina per la suma aritmètica dels rendiments del treball indicats anteriorment provinents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, **independentment del nombre de períodes impositius a què s'imputin**.

- ***Recordeu:*** *aquests límits específics no són aplicables als rendiments del treball que derivin de l'extinció de relacions laborals o mercantils produïdes abans de l'1 de gener de 2013 (disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF).*

Exemple:

El senyor RTL va ser acomiadat el 3 de gener de 2017. Com a conseqüència d'aquest acomiadament, va rebre de l'empresa una indemnització de 550.000 euros, dels quals 200.000 euros corresponen a la quantia establerta, amb caràcter obligatori, a l'Estatut dels treballadors per a l'acomiadament improcedent.

Calculeu la reducció aplicable.

Solució:

Import rebut		550.000
Import exempt de gravamen per l'Estatut dels treballadors	200.000	
Import màxim indemnització exempta	180.000	
Import exempt de gravamen		180.000
Ingressos íntegres computables fiscalment (550.000 – 180.000)		370.000 (1)
Reducció aplicable (30% s/ 300.000) (2)		90.000
Rendiment que s'ha d'incloure en la base imposable (370.000 – 90.000)		280.000

(1) Els excessos indemnitzadors sobre el límit exempt estan sotmesos a tributació com a rendiments del treball.

(2) Com que la quantia dels rendiments subjectes és inferior a 700.000 euros, la reducció s'aplica amb el límit general de 300.000 euros.

- **Per a rendiments que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015**

En aquest cas (rendiments del treball que derivin de totes les opcions de compra concedides abans de l'1 de gener de 2015), sens perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt, es pot aplicar el límit previst a l'article 18.2.b).1r de la Llei de l'IRPF, **en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014**.

Aquest límit consistia en el fet que l'import del rendiment sobre el qual s'aplicava la reducció no podia superar l'import que resultés de multiplicar el salari mitjà anual del conjunt dels declarants per l'IRPF, que és de 22.100 euros, (25) pel nombre d'anys de generació del rendiment.

Aquest límit es duplicava si els rendiments complien els requisits següents:

– Si les accions o les participacions adquirides es mantenien com a mínim durant tres anys a comptar des que es va exercir l'opció de compra.

– Si l'oferta d'opcions de compra es feia en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, els grups o els subgrups d'empresa.

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit del manteniment de les accions o les participacions adquirides com a mínim durant tres anys motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleix el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix l'incompliment (disposició transitòria dissetena Reglament).

(25) 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 12.3 Reglament)

Els contribuents poden aplicar una reducció del 30 per 100 sobre les prestacions següents, sempre que es percebin en forma de capital i consisteixin en una percepció de pagament únic i hagin passat més de dos anys des de la primera aportació. El termini de dos anys no és exigible en el cas de prestacions per invalidesa:

a) **Les pensions i els havers passius** rebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i altres prestacions públiques no exemptes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o similars.

b) Les prestacions rebudes pels **beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats similars**.

En el cas de prestacions mixtes, que combinin rendes de qualsevol tipus amb un cobrament únic en forma de capital, la reducció esmentada només es pot aplicar al cobrament efectuat en forma de capital.

▪ ***Important:*** *a partir de l'1 de gener de 2007, a les prestacions en forma de capital derivades dels sistemes privats de previsió social, no s'hi pot aplicar el règim general de reduccions, tret de les que provinguin 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'assegurança col·lectiva que instrumenten compromisos per pensions de les empreses (disposició transitòria onzena Llei IRPF)

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007**

Els beneficiaris de prestacions rebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobrin a partir de la data esmentada, poden aplicar el règim financer i fiscal vigent el 31 de desembre de 2006.

Aquest règim era el següent:

a) Aportacions empresarials no imputades als treballadors

La reducció aplicable sobre l'import de la prestació percebuda és del 40 per 100 en els supòsits següents:

- Si corresponen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.
- Si es tracta de prestacions per invalidesa, independentment del període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b) Aportacions empresarials imputades als treballadors

Els percentatges de reducció que s'indiquen a la pàgina següent s'han d'aplicar sobre l'import que resulti de minorar la prestació percebuda en l'import de les contribucions empresarials imputades al treballador, com també en l'import de les aportacions, si s'escau, efectuades pel treballador mateix.

Reducció 75 per 100	Reducció 40 per 100
– Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació – Prestacions per invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa	– Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació – Altres prestacions per invalidesa

Tanmateix, es pot aplicar una reducció única del 75 per 100 sobre el total del rendiment si es compleixen els requisits següents:

– Es tracta de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.

– Han transcorregut més de vuit anys des del pagament de la primera prima.

– El període mitjà de permanència de les primes ha estat superior a quatre anys. Aquest període mitjà és el resultat de sumar les primes multiplicades pel nombre d'anys de permanència i dividir el resultat entre la suma total de les primes satisfetes. És a dir:

$$\frac{\sum \text{(primes x nre. d'anys de permanència)}}{\sum \text{(primes satisfetes)}}$$

En cas que hi hagi hagut primes periòdiques o extraordinàries, per determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima s'ha de multiplicar aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent: al numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la prestació, i al denominador, la suma de les quantitats que resultin de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció. És a dir:

$$\frac{\text{Prima x nre. d'anys transcorreguts des del pagament fins al cobrament}}{\sum \text{(cada prima x nre. d'anys transcorreguts des del pagament fins al cobrament)}}$$

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes després de l'1 de gener de 2007 d'assegurances contractades abans del 20 de gener de 2006**

En aquests supòsits, també és aplicable el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 comentat anteriorment. Tanmateix, aquest règim només es pot aplicar a la part de la prestació que correspon a les primes satisfetes fins al 31 de desembre de 2006, com també a les primes ordinàries previstes a la pòlissa original del contracte amb posterioritat a la data esmentada.

Aquest mateix règim també és aplicable als contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten l'exterioització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial sota la denominació "premis de jubilació", o d'altres, que consisteixin en una prestació pagadora una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans del 31 de desembre de 2006.

▪ ***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 percebin en els terminis que es detallen a l'apartat 3.*

2. Prestacions percebudes en forma de capital derivades d'altres sistemes privats de previsió social (plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats) (disposició transitòria dotzena Llei IRPF)

Per aplicar el règim transitori de reduccions aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats, cal distingir:

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007**

Els beneficiaris de prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobrin a partir de la data esmentada, poden aplicar el règim de reduccions vigent el 31 de desembre de 2006.

Aquest règim consistia en la possibilitat d'aplicar les reduccions següents:

a) 40 per 100 de reducció en els supòsits següents:

– Quan hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

– Quan corresponguin a prestacions per invalidesa, independentment del període de temps transcorregut des de la primera aportació.

La reducció aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions o de plans de previsió assegurats es refereix al conjunt dels plans de pensions i dels plans de previsió assegurats subscrits per un mateix partícip i respecte a la mateixa contingència.

Si es tracta de prestacions per jubilació o invalidesa rebudes de mutualitats de previsió social, el percentatge de reducció s'aplica, amb caràcter general, sobre la quantitat íntegra percebuda, excepte en aquells supòsits en què el rendiment íntegre del treball el determina la diferència entre l'import rebut i les aportacions no reduïbles de la base imposable de l'IRPF.

b) 50 per 100 de reducció per a les prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes després de l'1 de gener de 2007**

En aquests supòsits, també es pot aplicar el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 comentat anteriorment. Tanmateix, aquest règim només es pot aplicar a la part de la prestació que correspon a les aportacions efectuades fins al 31 de desembre de 2006

▪ ***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 percebin en els terminis que es detallen a l'apartat següent.*

3. Límits temporals per aplicar les reduccions del règim transitori (disposició transitòria onzena.3 i disposició transitòria dotzena.4 Llei IRPF)

A partir de l'1 de gener de 2015 s'han establert els límits temporals següents per percebre les prestacions en forma de capital amb les reduccions dels règims transitoris que s'han comentat als apartats 1 i 2 anteriors (tant de les derivades de contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions com de les derivades de plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats).

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2015**.

El règim transitori és aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014.**

El règim transitori només es pot aplicar, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del **vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent**.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors.**

El règim transitori només es pot aplicar, si s'escau, a les prestacions percebudes **fins al 31 de desembre de 2018**.

▪ ***Important:*** *si la prestació en forma de capital es percep un cop acabats aquests terminis, el contribuent no pot aplicar cap reducció per aquest concepte.*

Fase 2a: determinació del rendiment net (art. 19 Llei IRPF)

Despeses deduïbles

Un cop determinat el rendiment íntegre del treball, per determinar el rendiment net cal deduir-ne les despeses que la Llei de l'IRPF qualifica com a deduïbles. A aquest efecte, tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment només les següents:

1. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

   També tenen la consideració de despesa deduïble per determinar el rendiment net del treball les cotitzacions a sistemes que, d'acord amb la normativa del país de procedència, siguin anàlegs a la Seguretat Social o les mutualitats en altres estats i que s'efectuïn amb motiu del desenvolupament del treball per compte aliè en aquell país, sempre que les cotitzacions estiguin vinculades directament als rendiments íntegres del treball declarats en l'IRPF.

2. Les detraccions per drets passius.
3. Les cotitzacions als col·legis d'orfes o institucions similars.
4. Les quotes satisfetes a sindicats.
5. Les quotes satisfetes als col·legis professionals, si la col·legiació té caràcter obligatori per a l'exercici del treball, en la part que correspon als fins essencials d'aquestes institucions i amb el límit de 500 euros anuals.
6. Les despeses de defensa jurídica derivades directament de litigis suscitats en la relació del contribuent amb la persona de la qual rep els rendiments, amb el límit de 300 euros anuals.
7. Altres despeses diferents de les anteriors.

En particular, altres despeses diferents de les anteriors [art. 19.2.f) Llei IRPF]

▪ ***Atenció:*** *les despeses deduïbles de l'article 19.2.f) Llei de l'IRPF s'apliquen per unitat familiar en el supòsit de tributació conjunta.*

Sota aquest concepte s'inclouen les quantitats deduïbles com a despeses següents:

a) Per obtenció de rendiments

- **2.000 euros anuals**, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguin rendiments del treball.

b) Increment per mobilitat geogràfica (art. 11 Reglament IRPF)

- L'import anterior **s'incrementa en 2.000 euros anuals addicionals** si es tracta de contribuents en els quals concorrin els requisits que s'enumeren a continuació:
  - Que es tracti d'aturats inscrits a l'oficina d'ocupació.
  - Que acceptin un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la residència habitual.
  - Que el nou lloc de treball exigeixi el trasllat de la residència habitual a un nou municipi.
- L'import de 2.000 euros anuals addicionals **s'aplica en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent**.

Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per aquest concepte, l'import total que pot ser objecte de deducció és de 2.000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguin dret a aplicar aquesta despesa.

c) Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Si es tracta de persones amb discapacitat [26] que obtinguin rendiments del treball com a treballadors actius, la quantia general s'ha d'incrementar en les quantitats que es detallen al quadre següent:

Grau de discapacitat	Quantia (euros)
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.500
- Igual o superior al 65 per 100 o que acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no arribin al 65 per 100 de discapacitat	7.750

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en què hi hagi diferents treballadors actius que tinguin la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per aquest concepte és **la quantia que correspongui al contribuent amb un grau de discapacitat més alt**, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball corresponents als períodes en què els contribuents amb dret a aplicar aquest concepte de despesa siguin treballadors en actiu i amb discapacitat.

Per "treballador en actiu", expressió que recull l'article 19.2.f) de la Llei de l'IRPF, s'ha d'entendre aquell treballador que rep rendiments del treball a conseqüència de la prestació efectiva dels seus serveis retribuïts, per compte aliè i dins l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona, física o jurídica, anomenada ocupador o empresari. Per aquest motiu, aquells treballadors que es trobin en situació d'incapacitat laboral temporal no poden incrementar les despeses deduïbles dels rendiments del treball per aquest concepte, ja que la declaració d'incapacitat temporal els exonera de l'obligació de treballar i no rep cap prestació efectiva de serveis retribuïts.

Límit de les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents

Les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents tenen com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat aquestes despeses, un cop aplicades, si s'escau, les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF corresponents a aquest rendiment, i minorat en

[26] La condició de persona amb discapacitat i l'acreditació corresponent es comenta a les pàgines 490 i següent del capítol 14.

la resta de despeses deduïbles que estableix l'article 19 de la Llei de l'IRPF que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a aquests rendiments.

A l'efecte d'aplicar aquest límit, quan el contribuent obtingui en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeti computar una despesa deduïble més gran en concepte de mobilitat geogràfica i de treballador actiu amb discapacitat i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble només s'ha d'atribuir als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

En conseqüència, el límit de les despeses incrementades que es regulen als paràgrafs segon i tercer de la lletra f) de l'article 19.2) de la Llei de l'IRPF és el rendiment íntegre vinculat a aquestes despeses, un cop aplicades, si s'escau, les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF, menys les despeses deduïbles vinculades exclusivament al rendiment obtingut i la part proporcional de la resta de rendiments que correspongui a la durada del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en què concorrin les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.

En cas que, en tributació individual o conjunta, coincideixin l'increment de la despesa deduïble per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat, els rendiments que limiten la quantia que es pot deduir per ambdós conceptes és la que resulta de sumar els rendiments que generen el dret a deduir per un concepte o per tots dos.

Exemple:

El senyor JFT, amb una discapacitat reconeguda del 34 per 100, durant el 2017 va treballar, el mes de gener, en una empresa i va obtenir uns rendiments nets de 1.000 euros. Posteriorment va estar desocupat fins al mes de desembre, quan va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la residència a un altre municipi i per al qual va obtenir uns rendiments nets de 800 euros. Durant el temps que va estar desocupat, va estar inscrit a l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros.

Determineu les despeses deduïbles en concepte d'increment per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat.

Solució:

Import total de les despeses deduïbles per ambdós conceptes (2.000 + 3.500).....	5.500,00
– Per mobilitat geogràfica: 2.000,00	
– Per treballador actiu amb discapacitat: 3.500,00	
Límit de les despeses incrementades (1.000 + 800) (1).....	1.800,00
Import per deduir (2)	1.800,00

Notes:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 euros del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigit traslladar la residència habitual.

(2) El contribuent pot deduir 1.800 euros, i optar per deduir 1.800 euros per treballador actiu discapacitat i no deduir res per mobilitat geogràfica, o bé per deduir 800 euros per mobilitat geogràfica i 1.000 euros per treballador actiu discapacitat.

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït

Reducció general per obtenció de rendiments del treball (art. 20 Llei IRPF)

S'aplica als contribuents amb **rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros** sempre que **no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball, superiors a 6.500** euros.

El concepte de rendes excloses les exemptes, diferents de les del treball, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any,

sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses però sense aplicar-hi les reduccions corresponents.

Si compleixen els requisits anteriors, els contribuents han de minorar el rendiment net del treball en les quanties següents:

Import de la reducció per obtenció de rendiments del treball	
Rendiment net positiu	**Import de la reducció**
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,01 i 14.450 euros	3.700 - [1,15625 x (RNT - 11.250)] (*)

(*) RNT = rendiment net del treball, que és el resultat de minorar el rendiment íntegre en les despeses previstes a les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 de la Llei de l'IRPF.

En cas de **tributació conjunta** d'unitats familiars en què diversos membres obtinguin rendiments del treball, l'import de la reducció es determina d'acord amb la quantia conjunta dels rendiments nets del treball de tots els membres de la unitat familiar i, si s'escau, de les rendes diferents de les del treball, i no es pot multiplicar l'import de la reducció resultant segons el nombre de membres de la unitat familiar que perceben rendiments del treball.

- ***Important:*** *a conseqüència de l'aplicació d'aquesta reducció, el saldo que en resulti no pot ser negatiu.*

Individualització dels rendiments del treball

D'acord amb el que estableix l'article 11.2 de la Llei de l'IRPF, els rendiments del treball corresponen únicament a la persona que, amb el seu treball, ha generat el dret a percebre'ls.

Tanmateix, les pensions, els havers passius i les altres prestacions percebudes dels sistemes de previsió social corresponen íntegrament a la persona a favor de la qual estan reconeguts.

Imputació temporal dels rendiments del treball

Regla general [art. 14.1.a) Llei IRPF]

Els rendiments del treball, tant els ingressos com les despeses, s'imputen al període impositiu en què el seu perceptor els pot exigir.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial [art. 14.2.a) Llei IRPF]

Quan no s'hagi satisfet la totalitat de la renda, o una part, pel fet que la determinació del dret a rebre-la o la quantitat es troba pendent de resolució judicial, els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència sigui ferma.

No obstant el que exposa el paràgraf anterior, si els rendiments del treball no es perceben durant l'exercici en què hagi adquirit fermesa la resolució judicial, no escau incloure'ls en la declaració corresponent a aquest exercici, sinó que, per l'aplicació de les normes relatives als "endarreriments" que es comenten a continuació, els rendiments s'han de declarar mitjançant una autoliquidació complementària a la presentada en l'exercici en què la resolució judicial va adquirir fermesa. Aquesta declaració s'ha d'efectuar en el termini que hi ha entre la data en què es percebin els rendiments i l'acabament del termini immediat següent per a la presentació de declaracions per l'IRPF.

En tot cas, per l'aplicació d'aquesta regla especial d'imputació temporal, si s'inclouen en la declaració d'un exercici rendiments que corresponen a un període de generació superior a dos anys, sobre aquests rendiments és aplicable el percentatge reductor del 30 per 100.

Endarreriments [art. 14.2.b) Llei IRPF]

Quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball s'hagin percebut en períodes impositius diferents d'aquells en què eren exigibles, s'han de declarar quan es percebin, però imputant-los al període en què eren exigibles, mitjançant l'autoliquidació complementària corresponent, sense que això comporti cap mena de sanció, interessos de demora ni recàrrecs.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es percebin els endarreriments i l'acabament del termini immediat següent per a la presentació d'autoliquidacions per l'IRPF.

Així, si els endarreriments es perceben entre l'1 de gener de 2018 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2017, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar durant l'any esmentat abans que acabi el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2018), llevat que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2017; en aquest cas, s'han d'incloure en la declaració d'aquest exercici. Per als endarreriments que es perceben amb posterioritat a l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'exercici 2017, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la percepció dels endarreriments i l'acabament del termini de declaració de l'exercici 2018.

- ***Important:*** *l'autoliquidació complementària s'ha d'ajustar a la tributació individual o conjunta per la qual es va optar en la declaració originària.*

Rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor (art. 7.3 Reglament IRPF)

En el cas de rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meritin al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar l'acompte d'aquests rendiments a mesura que es vagin meritant els drets.

Rendiments estimats del treball [art. 14.2.f) Llei IRPF]

Els rendiments estimats del treball s'han d'imputar al període impositiu en què s'hagi efectuat la prestació del treball o el servei que genera aquests rendiments.

Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'aquestes prestacions s'han d'imputar al període impositiu en què es percebin, encara que aquest no correspongui a aquell en què es va produir la contingència.

Cas pràctic

El senyor LMH, amb una discapacitat del 33 per 100 i contractat indefinidament per l'empresa "XXX" l'1 de gener de 1999, va ser acomiadat el 12 de març de 2017. Aquest acomiadament va ser qualificat judicialment d'improcedent. Les dades facilitades per l'empresa en el certificat corresponent de retencions i ingressos a compte de l'IRPF són les següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris)	8.100,00
Indemnització per acomiadament	70.000,00
Retencions IRPF	0,00
Descomptes: cotitzacions a la Seguretat Social	610,00

El senyor LMH té dret a dos anys de prestació per atur a partir del dia 1 d'abril de 2017. Tanmateix, a fi d'integrar-se en una cooperativa de treball associat, decideix acollir-se a la modalitat de pagament únic per cobrar la prestació esmentada. La quantitat percebuda puja a 16.800 euros.

Les altres rendes no exemptes de l'IRPF que el contribuent va obtenir l'any 2017 van pujar a 5.500 euros.

Determineu el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que per calcular la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, fins a la quantia establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors, el salari regulador diari que s'ha de considerar és de 90 euros.

Solució:

a) Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament.

Com que es tracta d'un acomiadament improcedent que va tenir lloc el 12 de març de 2017, per determinar la indemnització exempta s'ha de tenir en compte la disposició transitòria onzena.2 del Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors (BOE del 24).

Aquesta disposició transitòria onzena.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors estableix que la indemnització per acomiadament improcedent dels contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012 es calcula a raó de 45 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis anterior a aquesta data, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, i a raó de 33 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis posterior, prorratejant igualment per mesos els períodes de temps inferiors a l'any.

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

Determinació de l'import exempt d'acord amb la disposició transitòria onzena.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors:

- Període 01-01-1999 a 11-02-2012 (13 anys i dos mesos d'antiguitat):
  - Dies treballats a l'empresa:

    45 dies x 13 anys = 585 dies

    (45 dies x 2 mesos) / 12 mesos = 7,5 dies

    Total (585 + 7,5): 592,5 dies
- Període 12-02-2012 a 12-03-2017 (5 anys i 1 mes):
  - Dies treballats a l'empresa:

    33 dies x 4 anys = 132 dies

    (33 dies x 1 mes) / 12 mesos = 2,75 dies

    Total (132 + 2,75) = 134,75 dies

Import de la indemnització exempt:

En la mesura que els dies que es prenen en compte per calcular 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, l'import que s'estableix com a obligatori a l'Estatut dels treballadors és de 64.800 euros (90 euros per 720 dies).

Solució (continuació):

L'import de la indemnització per acomiadament improcedent que s'estableix com a obligatori a 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, per la qual cosa n'està exempt totalment.

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. Tanmateix, sobre aquesta quantitat s'ha d'aplicar el percentatge de reducció del 30 per 100 pel fet que s'ha generat en un període de temps superior a 2 anys. Vegeu, sobre aquest punt, les pàgines 115 i següents d'aquest capítol.

b) Prestació d'atur en la modalitat de pagament únic.

La prestació per atur en la modalitat de pagament únic, independentment de l'import, està exempta de l'IRPF.

c) Declaració dels rendiments obtinguts.

- Rendiments íntegres: (8.100 + 5.200)	13.300,00
- Reducció article 18.2 Llei de l'IRPF: (30% s/ 5.200)	1.560,00
- 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.a) 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 d'"altres despeses diferents" de l'article 19.2.f) de la Llei de l'IRPF tenen com a límit el rendiment íntegre del treball un cop minorat per la resta de despeses deduïbles. Per aquest motiu s'ha de calcular el rendiment net previ que fixi el límit que no es pot superar per aquestes despeses.

2) En aquest cas, tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la condició de treballador amb discapacitat, de manera que el límit de la despesa incrementat per treballadors actius amb discapacitat és el rendiment net previ calculat (11.130 euros).

(3) Com que els rendiments nets del treball són inferiors a 14.450 euros i no té rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros (en concret, té 5.500 euros), li correspon una reducció per haver obtingut rendiments del treball, d'acord amb el que disposa l'article 20 de la Llei de l'IRPF, de 3.700 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 4 del model D-100)

A Rendiments del treball

Contribuent que obté els rendiments	0001	DECLARANT
Retribucions dineràries (incloses les pensions compensatòries i les anualitats per aliments no exemptes). Import integre	0002	13.300,00

Retribucions en espècie (excepte les contribucions empresarials imputades que s'hagin de consignar a les casselles [0007] i [0008])

Valoració	Ingressos a compte	Ingressos a compte repercutits	Import integre ([0003] + [0004] – [0005])
0003	0004	0005	0006

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 contribuent	0007	
Contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència. Imports imputats al contribuent	0008	
Aportacions al patrimoni protegit de persones amb discapacitat de què és titular el contribuent. Import computable	0009	
Reduccions (article 18, apartats 2 i 3, i disposicions transitòries 11a, 12a i 25a de la Llei de l'impost)	0010	1.560,00
Total ingressos integres computables ([0002] + [0006] + [0007] + [0008] + [0009] – [0010])	**0011**	11.740,00

Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris, detraccions per drets passius i cotitzacions a col·legis d'orfes o institucions similars	0012	610,00
Quotes satisfetes a sindicats	0013	
Quotes satisfetes a col·legis professionals (si la col·legiació és obligatòria i amb un màxim de 500 euros anuals)	0014	
Despeses de defensa jurídica derivades directament de litigis amb l'ocupador (màxim: 300 euros anuals)	0015	
Rendiment net previ ([0011] – [0012] – [0013] – [0014] – [0015])	**0016**	11.130,00
Suma de rendiments nets previs (suma de les casselles [0016])	**0017**	11.130,00

Altres despeses deduïbles (*)	0018	2.000,00
Increment per a contribuents desocupats que acceptin un lloc de treball que exigeixi el trasllat de residència a un nou municipi (*)	0019	
Increment per a treballadors actius que siguin persones amb discapacitat (*)	0020	3.500,00

(*) *La suma dels imports consignats a les casselles [0018], [0019] i [0020] no pot superar l'import de la casella [0017].*

Rendiment net ([0017] – [0018] - [0019] – [0020])	**0021**	5.630,00
Reducció per obtenció de rendiments del treball (article 20 de la Llei de l'impost)		
Quantia aplicable amb caràcter general	0022	3.700,00
Rendiment net reduït ([0021] – [0022])	**0023**	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 béns

Sotsarrendament o traspàs

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

Despeses deduïbles

Despeses necessàries per obtenir els rendiments: interessos i altres despeses de finançament i despeses de conservació i reparació

Altres despeses necessàries per obtenir els rendiments

Quantitats destinades a l'amortització

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985

Despeses no deduïbles

Rendiment net

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

Rendiment net reduït

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari

Regla general

Regles especials

Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

Consideracions generals

Dades particulars de cada immoble

Llista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis

Cas pràctic

Rendiments del capital immobiliari

Introducció: rendiments del capital (art. 21 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital "*la totalitat de les utilitats o contraprestacions, independentment de la denominació o la naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques que aquest dugui a terme*".

Les rendes que deriven de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que hi hagi un pacte de reserva de domini, tributen com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que la mateixa Llei de l'IRPF els qualifiqui com a rendiments del capital.

Segons la naturalesa de l'element patrimonial de què provinguin, la Llei de l'IRPF classifica els rendiments del capital en:

a) Rendiments del capital immobiliari, que inclou els provinents de béns immobles, tant rústics com urbans, o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns, que no estiguin afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

b) Rendiments del capital mobiliari, que inclou els provinents de la resta de béns i drets de què el contribuent és titular i no estiguin afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

Aquest capítol es dedica als rendiments del capital immobiliari, i al següent es comenten els rendiments del capital mobiliari.

Concepte de rendiments del capital immobiliari (art. 22.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital immobiliari els que deriven de **l'arrendament, la constitució o la cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns,** la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques que aquest dugui a terme.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de gaudi sobre béns immobles que no estiguin arrendats ni cedits a tercers i que tampoc no estiguin afectes a activitats econòmiques no genera rendiments de capital immobiliari, sinó que dona lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, excepte l'habitatge habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica. [1]

Altres precisions amb relació al concepte de rendiments del capital immobiliari

1a Arrendament d'immoble com a rendiment del capital immobiliari

Els rendiments derivats de **l'arrendament de béns immobles** tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, llevat que **l'arrendament es dugui a terme com a activitat econòmica**. A aquest efecte, s'entén que l'arrendament de béns immobles es duu a terme com a activitat econòmica quan per a l'ordenació de l'activitat es fa servir almenys una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa (art. 27.2 Llei IRPF):

[1] Vegeu, dins el capítol 10, l'epígraf "Règim d'imputació de rendes immobiliàries", pàgines 332 i següents, i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei de l'IRPF.

En aquest cas, les quantitats obtingudes no es consideren rendiments de capital immobiliari, sinó activitats econòmiques, i s'han de declarar a l'apartat específic d'aquestes activitats.

2a Sotsarrendament

En el supòsit de **sotsarrendaments**, **les quantitats percebudes pel sotsarrendador es consideren rendiments del capital mobiliari** [art. 25.4.c) Llei IRPF].

Tanmateix, la participació del **propietari o l'usufructuari** de l'immoble en el preu del sotsarrendament té la consideració de **rendiments del capital immobiliari**, i no escau aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge que estableix l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF, que es comenta més endavant.

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].

Tanmateix, si l'arrendament només és d'un local de negoci, els rendiments obtinguts s'han de qualificar com a derivats del capital immobiliari, i s'han de quantificar aplicant les regles que es comenten en aquest capítol. (2)

4a Indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

La indemnització satisfeta a conseqüència de la resolució anticipada del contracte d'arrendament té per al **propietari arrendador la consideració de millora**, i no la de despesa deduïble, per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari. Per a **l'arrendatari que la percep, constitueix un guany patrimonial** el període de generació del qual serà el que correspongui segons l'antiguitat del contracte d'arrendament.

5a Immoble amb ús o destinació simultanis en el mateix període (arrendat i a disposició dels titulars)

Si durant un mateix període impositiu un immoble és objecte d'utilitzacions successives o simultànies diferents, és a dir, **arrendat durant una part de l'any i a disposició del titular la resta de l'any**, la renda derivada de l'arrendament constitueix rendiment del capital immobiliari, i la corresponent al període no arrendat o a la part no arrendada té la consideració de renda imputada per la titularitat de l'immoble, (3) sempre que no es converteixi en l'habitatge habitual del contribuent.

L'import dels rendiments i de la renda imputada s'ha de determinar proporcionalment al nombre de dies durant els quals els immobles hagin estat arrendats o sense arrendar, respectivament, dins l'exercici.

6a Arrendament d'elements comuns d'un edifici

L'**arrendament d'elements comuns d'un edifici**, com ara part de la façana o la coberta, per part de la comunitat de propietaris dona lloc a rendiments del capital immobiliari que s'han d'atribuir als copropietaris d'acord amb la participació que tinguin en la comunitat. (4)

---

(2) La distinció entre l'arrendament d'un local de negoci i l'arrendament de negoci s'explica al capítol 5, pàgina 174.

(3) La imputació de rendes pels immobles que hagin estat a disposició dels propietaris o els usufructuaris, totalment o parcialment, durant l'exercici, es comenta a les pàgines 332 i següents del capítol 10.

(4) El règim d'atribució de rendes obtingudes per determinades entitats, incloses les comunitats de propietaris, es comenta a les pàgines 335 i següents del capítol 10.

Rendiments íntegres

Arrendament de béns immobles o constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests béns (art. 22.2 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que, per tots els conceptes, hagi de satisfer l'adquirent o el cessionari dels drets o les facultats d'ús o gaudi constituïts sobre els béns immobles o, si s'escau, les que hagi de satisfer l'arrendatari o el sotsarrendatari d'aquests immobles.

- ***Important:*** *s'han d'incloure entre els rendiments del capital immobiliari les quantitats percebudes o que correspongui percebre per raó de la resta de béns cedits amb l'immoble, com ara el mobiliari i els estris, exclòs l'impost sobre el valor afegit (IVA) o, si s'escau, l'impost general indirecte canari (IGIC).*

Sotsarrendament o traspàs

En els supòsits de sotsarrendament o traspàs, el propietari o l'usufructuari de l'immoble ha de computar com a rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats percebudes en concepte de participació en el preu d'aquestes operacions.

Les quantitats percebudes per l'arrendatari en els supòsits de traspàs o cessió dels drets d'arrendament tenen la consideració de guanys de patrimoni, però les que rebi en el supòsit de sotsarrendament són rendiments del capital mobiliari.

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari (art. 6.5 i 40.1 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital immobiliari s'entenen retribuïdes, llevat de prova en contra.

Si no hi ha prova en contra, la valoració d'aquests rendiments s'ha d'efectuar pel valor normal de mercat, entenent per valor normal al mercat la contraprestació que acordarien subjectes independents, llevat de prova en contra.

No obstant això, si es tracta d'arrendaments o sotsarrendaments de béns immobles o la constitució o cessió de drets o facultats d'ús sobre aquests béns realitzats a familiars, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no pot ser inferior a la renda imputada derivada d'aquest immoble. Aquesta regla especial de valoració s'explica a l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'aquest mateix capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En cas que l'arrendament o el sotsarrendament de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests béns es faci a una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de l'impost sobre societats, de 27 de novembre (BOE del 28), [5] **el contribuent de l'IRPF n'ha**

[5] La consideració de persones o entitats vinculades d'acord amb els termes que estableix l'article 18 de la LIS es comenta a les pàgines 156 i següent del capítol 5.

de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Despeses deduïbles

Per determinar el rendiment net del capital immobiliari, es poden deduir dels rendiments íntegres **totes les despeses necessàries** per obtenir-los, com també les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb l'immoble, sempre que responguin a la depreciació efectiva.

Si es tracta d'arrendaments d'immobles subjectes i no exempts de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'impost general indirecte canari (IGIC), les despeses deduïbles s'han de computar excloent-ne l'IVA o, si s'escau, l'IGIC.

Despeses necessàries per obtenir els rendiments: interessos i altres despeses de finançament i despeses de conservació i reparació [art. 23.1.a) 1r Llei IRPF i 13.a) Reglament]

Es consideren incloses entre les despeses necessàries per obtenir els rendiments, entre d'altres, les següents:

1. Interessos i altres despeses de finançament

Són deduïbles els interessos i altres despeses de finançament dels capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora del bé, el dret o la facultat d'ús o gaudi i, si s'escau, dels altres béns cedits amb l'immoble.

- ***Important:*** *els interessos que, per aplicació de les clàusules sòl, hagin estat satisfets pel contribuent el 2017 i respecte als quals, abans d'acabar el termini de presentació de l'autoliquidació de l'IRPF per aquest exercici (2 de juliol de 2018), s'arribi a l'acord de devolució d'aquest import amb l'entitat financera o a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no es poden deduir com a despesa.* [6]

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns que han produït els rendiments. A aquest efecte, tenen aquesta consideració:

a) Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara la pintada, l'estucat o la reparació d'instal·lacions.

b) Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a l'ampliació o la millora dels béns, perquè constitueixen un valor d'adquisició la recuperació del qual es duu a terme a través de les amortitzacions corresponents.

[6] Vegeu les pàgines 61 i següent del capítol 2, on es comenta el tractament fiscal de les quantitats rebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs, derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitrals.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

- **L'import total màxim que es pot deduir pels interessos i les altres despeses de finançament i per les despeses de conservació i reparació no pot superar, per a cada bé o dret, l'import dels rendiments íntegres obtinguts.**

L'excés es pot deduir durant els quatre anys següents, i no pot superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, l'import dels rendiments íntegres obtinguts en cadascun d'aquests anys per a cada bé o dret.

- **L'import pendent de deduir dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016 s'ha d'aplicar en la declaració de 2017** amb prioritat als imports que corresponguin a l'exercici 2017 per aquests mateixos conceptes. L'import que escaigui deduir s'ha de fer constar a la casella ***070*** de la pàgina 5 de la declaració.

D'altra banda, l'import corresponent a l'exercici **2017** que s'aplica en la declaració s'ha d'indicar a la casella ***071***, i l'import que, per l'aplicació del límit màxim de deducció, quedi pendent de deduir s'ha de fer constar a la casella ***072*** de la mateixa pàgina 5 a l'efecte de poder-lo deduir en els quatre exercicis següents.

En cas que hi hagi diversos contractes d'arrendament durant l'any sobre un mateix immoble, el límit màxim de la quantitat a deduir per interessos i despeses de conservació i reparació es computa tenint en compte les quantitats que s'han satisfet durant l'any i els ingressos íntegres que s'hi han obtingut; per tant, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació pot superar els ingressos obtinguts.

- ***Novetat 2017:*** *es crea un nou annex "C" en la declaració de l'IRPF per recollir "informació addicional" amb transcendència en exercicis futurs que fins ara es recollia en diferents apartats del model de declaració. En aquest annex s'inclou un apartat per identificar els interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i les despeses de reparació i conservació d'aquest immoble, pendents de deduir en els exercicis següents.*

Altres despeses necessàries per obtenir els rendiments [art. 23.1.a) 2n a 4t Llei IRPF i 13.b) a 13.g) Reglament]

1. Tributs i recàrrecs no estatals

Són deduïbles els tributs i els recàrrecs no estatals, i també les taxes i els recàrrecs estatals, com ara l'IBI, les taxes per a la neteja, la recollida d'escombraries, l'enllumenat, etc., sempre que:

a) Incideixin sobre els rendiments computats o sobre els béns o els drets que han generat aquests rendiments.

b) No tinguin caràcter sancionador.

2. Saldos de cobrament dubtós

Són deduïbles els saldos de cobrament dubtós sempre que aquesta circumstància es pugui justificar suficientment. S'entenen com a circumstàncies suficientment justificades les següents:

a) Que el deutor es trobi en situació de concurs.

b) Que entre el moment de la primera gestió de cobrament efectuada pel contribuent i el de l'acabament del període impositiu hagin transcorregut més de sis mesos i no hagi tingut lloc cap renovació de crèdit.

Si un saldo dubtós s'ha cobrat després de deduir-lo com a despesa, s'ha de computar com a ingrés en l'exercici en què tingui lloc el cobrament.

3. Altres despeses necessàries deduïbles fiscalment

A més dels conceptes específics assenyalats anteriorment, tenen la consideració de deduïbles fiscalment les altres despeses necessàries per obtenir els ingressos corresponents. Com a exemple, es poden esmentar els següents:

a) Primes de contractes d'assegurança, ja sigui de responsabilitat civil, incendi, robatori, trencament de vidres i altres de naturalesa anàloga, sobre els béns o els drets que generen els rendiments.

b) Quantitats meritades per tercers en contraprestació directa o indirecta o a conseqüència de serveis personals com els d'administració, vigilància, porteria, manteniment de jardins, etc.

c) Les ocasionades per la formalització del contracte d'arrendament, sotsarrendament, cessió o constitució del dret i les de defensa de caràcter jurídic relatives als béns, els drets o els rendiments.

d) Les quantitats destinades a serveis o subministraments.

Quantitats destinades a l'amortització [art. 23.1.b) Llei IRPF i 13.h) i 14 Reglament]

Es consideren despeses deduïbles les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i de la resta de béns cedits amb aquest immoble, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva.

Es considera que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat si no superen els percentatges que s'indiquen a continuació:

- **Béns immobles:**

El resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el més alt dels valors següents:**

a) Cost d'adquisició satisfet, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició (notaria, registre, IVA no deduïble, impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, despeses d'agència, etc.) sense incloure, en el còmput, el valor del sòl. En les adquisicions d'immobles per herència o donació, només té la consideració de "**cost d'adquisició satisfet**" la part de les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que correspon a la construcció, i també totes les inversions i les millores efectuades.

b) Valor cadastral, exclòs el valor del sòl.

Si no es coneix el valor del sòl, aquest preu s'ha de calcular prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any reflectits al rebut de l'impost sobre béns immobles (IBI) corresponent.

- **Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble**

Són amortitzables sempre que siguin susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entén que l'amortització anual deduïble per cadascun dels béns cedits compleix el requisit d'efectivitat si l'import no ultrapassa el resultat d'aplicar als respectius costos d'adquisició

satisfets els coeficients d'amortització que hi corresponguin d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998. [7]

Aquesta taula recull, entre d'altres, el coeficient màxim d'amortització següent: **Instal·lacions, mobiliari i estris: 10 per 100.**

- **Drets o facultats d'ús i gaudi sobre béns immobles**

Són amortitzables sempre que l'adquisició hagi comportat un cost per al contribuent. En aquests casos, cal diferenciar:

a) Si el dret o la facultat té una durada determinada, l'amortització anual deduïble és la que resulti de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada d'aquest bé.

b) Si el dret o la facultat és vitalici, l'amortització computable és el resultat d'aplicar el coeficient del 3 per 100 sobre el cost d'adquisició satisfet.

En tots dos casos, l'import de les amortitzacions no pot superar l'import dels rendiments íntegres derivats de cada dret.

▪ ***Important:*** *si l'immoble no ha estat arrendat durant tot l'any, l'amortització deduïble, els interessos i les altres despeses de finançament, les despeses en primes d'assegurances, etc., són les que corresponguin al nombre de dies de l'any en què l'immoble ha estat arrendat.*

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985

(disposició transitòria tercera Llei IRPF)

Per determinar els rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits abans del 9 de maig de 1985 que no gaudeixin del dret a la revisió de renda del contracte, s'ha d'incloure addicionalment, com a despesa deduïble, mentre es mantingui aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que correspongui a l'amortització de l'immoble. Així, doncs, en aquestes situacions, es pot computar dues vegades la despesa d'amortització: una vegada com a despesa deduïble fiscalment d'acord amb les regles per determinar el rendiment net derivat d'immobles arrendats, comentades anteriorment, i l'altra vegada, en concepte de compensació.

Despeses no deduïbles

No són deduïbles com a despesa, entre d'altres:

- Els **pagaments efectuats per raó de sinistres que s'hagin produït en els béns immobles** i que donin lloc a disminucions del valor del patrimoni del contribuent.

- L'import de les **millores efectuades en els béns immobles**, sens perjudici de la recuperació del cost per la via de les amortitzacions.

Rendiment net

El rendiment net està constituït per la **diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles**, en els termes comentats més amunt.

[7] Aquesta taula es reprodueix a la pàgina 237 del capítol 7.

- ***Recordeu:*** *l'import total que es pot deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora del bé, el dret o el gaudi de què provinguin els rendiments, i les altres despeses de finançament, com també les de reparació i conservació, no poden superar, per a cada bé o dret, l'import dels rendiments íntegres obtinguts.*

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge (art. 23.2 Llei IRPF)

Reducció 60 per 100

En els supòsits d'**arrendament de béns immobles destinats a habitatge, el rendiment net positiu**, calculat per la diferència entre la totalitat dels ingressos íntegres i les despeses necessàries que tinguin la consideració de deduïbles, en els termes comentats anteriorment, **es redueix en un 60 per 100**, independentment de l'edat de l'arrendatari.

L'arrendador d'un immoble susceptible de ser utilitzat com a habitatge pot aplicar la reducció sobre el rendiment net derivat d'aquest arrendament quan l'arrendatari és una persona jurídica i s'acredita que l'immoble es destina a l'habitatge de determinades persones físiques. [8]

La reducció només és aplicable respecte als rendiments declarats pel contribuent.

S'ha de tractar de rendiments declarats pel contribuent en la declaració corresponent de l'IRPF (article 96 de la Llei de l'IRPF) amb caràcter previ a l'inici de qualsevol procediment de comprovació o inspecció en l'abast del qual estiguin inclosos. [9]

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps (art. 23.3 Llei IRPF i 15 Reglament)

Reducció 30 per 100

Un cop practicada, si s'escau, la reducció anterior que sigui procedent, es pot aplicar una reducció del 30 per 100 del rendiment net que en resulti en els supòsits següents:

a) Rendiments nets el període de generació dels quals sigui superior a dos anys, sempre que s'imputin en un únic període impositiu.

b) Rendiments nets obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

Tenen aquesta consideració exclusivament els següents, **si s'imputen en un únic període impositiu**:

- Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

  En els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci, cal remarcar que la quantitat que rebi el titular de l'immoble, és a dir, el propietari o el titular d'un dret de gaudi sobre aquest immoble, té la consideració de rendiment del capital immobiliari obtingut de manera notòriament irregular en el temps. Tanmateix, la quantitat que rep l'arrendatari pel

[8] Criteri fixat pel Tribunal Econòmic Administratiu Central, en la Resolució de 8 de setembre de 2016, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

[9] Criteri fixat pel Tribunal Econòmic Administratiu Central, en la Resolució de 2 de març de 2017, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

traspàs o la cessió del contracte d'arrendament no constitueix rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial, ja que no és titular de cap dret real sobre l'immoble. [10]

- Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari, el sotsarrendatari o el cessionari per danys o desperfectes a l'immoble.
- Imports obtinguts per la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Un cop aplicada, si s'escau, la reducció per arrendament d'habitatge, la quantia del rendiment net resultant sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de **300.000 euros anuals**.

S'ha de tenir en compte que en el cas que existeixin rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció és la suma algebraica d'ambdós.

En cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que l'import d'aquests superi el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima s'ha de distribuir proporcionalment entre tots els rendiments d'aquesta 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 percebien de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar la reducció de l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, poden aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el coeficient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

Tanmateix, quan es tracti de rendiment derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tenien previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

(Art. 24 i 85 Llei IRPF)

Si l'adquirent, el cessionari, l'arrendatari o el sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaigui sobre aquest bé és el cònjuge o un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, del contribuent, el rendiment net total computable no pot ser inferior a l'import que resultaria d'aplicar el règim especial d'imputació de rendes immobiliàries a l'immoble o el dret real de què es tracti.

D'acord amb aquest règim especial, **el rendiment net total mínim no pot ser inferior** al que resulti d'aplicar:

- **El 2 per 100** al valor cadastral que correspongui a l'immoble en cada període impositiu.

[10] Vegeu la pàgina 362 del capítol 11, que conté un exemple de determinació del guany patrimonial en els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

- **L'1,1 per 100** del valor cadastral si es tracta d'immobles urbans els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, d'acord amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

  Igualment, s'ha d'aplicar aquest percentatge de l'**1,1 per 100** en cas que, en la data de meritació de l'IRPF (normalment, el 31 de desembre), l'immoble no tingui valor cadastral o aquest valor no hagi estat notificat al titular, tot i que aquest percentatge s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del valor més alt dels següents:

  a) Valor comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs.

  b) Valor, contraprestació o preu d'adquisició.

Si els arrendataris de l'immoble són diversos, aquest règim especial s'aplica a la part del rendiment net que correspongui als familiars que tinguin el grau de parentiu establert legalment.

Si el rendiment net corresponent a l'arrendament o la cessió de l'immoble, un cop s'hi han aplicat, si s'escau, les reduccions comentades més amunt, és inferior al rendiment mínim, s'ha de computar aquest últim import a la casella ***083*** de la pàgina 5 de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cadascun dels immobles productors d'aquests rendiments és, amb caràcter general, el resultat de practicar sobre el rendiment net les reduccions que corresponguin de les comentades anteriorment.

Si l'adquirent, el cessionari, l'arrendatari o el sotsarrendatari del bé immoble o el dret real que hi recau és un familiar, en els termes comentats més amunt, el rendiment net reduït és el més gran de les dues quantitats següents:

a) Rendiment net corresponent a l'arrendament o la cessió de l'immoble, un cop aplicades sobre aquest rendiment, si s'escau, les reduccions que escaiguin de les comentades anteriorment.

b) El rendiment mínim computable per l'immoble esmentat en cas de parentiu.

Exemple:

El senyor SPT té arrendat un local comercial i dos habitatges de propietat seva. Els respectius ingressos íntegres i les despeses deduïbles de l'exercici 2017 pugen a les quantitats següents.

	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
- Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
- Interessos de capitals aliens, reparació i conservació	2.150,00	9.210,00	5.890,00
- Altres despeses deduïbles fiscalment	1.080,00	2.285,00	890,00

Determineu el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a l'exercici 2017.

Solució:

1. Determinació del rendiment net del capital immobiliari dels immobles arrendats:

	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
- Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
- Interessos de capitals aliens, reparació i conservació	2.150,00	7.980,00 (1)	5.890,00
- Altres despeses deduïbles fiscalment	1.080,00	2.285,00	890,00
Rendiment net	3.635,00	– 2.285,00	3.450,00

Solució (continuació):

2. Reducció dels rendiments derivats de l'arrendament dels habitatges 1 i 2:

	Habitatge 1	Habitatge 2	
- Rendiment net	3.635,00	– 2.285,00	
- Reducció	2.181,00	0,00	(2)
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

Notes:

(1) L'import total que es pot deduir pels interessos de capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora de l'"habitatge 2" i les despeses de reparació i conservació d'aquest habitatge no pot superar l'import dels rendiments íntegres obtinguts per aquest habitatge. L'excés (9.210 - 7.980 = 1.230) es pot deduir en els quatre exercicis següents, i la deducció no pot superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, l'import dels rendiments íntegres obtinguts pel lloguer d'aquest habitatge.

(2) La reducció del 60 per 100 s'aplica en cas que el rendiment net derivat de l'habitatge sigui positiu; per tant, en aquest cas, com que el rendiment net derivat de l'immoble o dret és negatiu, la reducció no és aplicable.

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

(Art. 11.3 Llei IRPF)

Els rendiments del capital immobiliari corresponen a les persones que siguin titulars dels béns immobles, o dels drets reals sobre aquests béns, dels quals provinguin. Per tant, han de ser els titulars esmentats els qui han d'incloure els rendiments corresponents en la declaració de l'IRPF.

En el cas dels drets reals de gaudi, el rendiment íntegre s'ha d'imputar al titular del dret de què es tracti. Per tant, si hi ha un usdefruit, el rendiment íntegre l'ha de declarar l'usufructuari i no el nu propietari.

Si la titularitat dels béns o els drets no es pot acreditar degudament, l'Administració tributària té el dret de considerar com a titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els casos en què la titularitat correspongui a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o al dret de què es tracti s'han de considerar obtinguts per cadascuna d'aquestes persones, proporcionalment a la participació que tenen en la titularitat esmentada. Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a rendiment la quantitat que resulti d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o pel dret el percentatge que representi la participació que té en la titularitat d'aquest immoble.

- ***Matrimonis:*** *en cas de matrimoni, els rendiments provinents dels béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges, corresponen per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, els rendiments provinents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels cònjuges, corresponen a aquest cònjuge íntegrament.*

Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari

Regla general [art. 14.1.a) Llei IRPF]

Com a regla general, els rendiments del capital immobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què siguin exigibles pel perceptor, independentment del moment en què hagi tingut lloc el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial [art. 14.2.a) Llei IRPF]

No obstant el que exposa el paràgraf anterior, en cas que no s'hagi satisfet la totalitat o una part d'una renda perquè es trobava pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o el seu import (no simplement la manca de pagament), els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència judicial adquireixi fermesa, encara que no s'hagin cobrat en aquell exercici.

Rendes estimades del capital immobiliari [art. 14.2.f) Llei IRPF]

Les rendes estimades del capital immobiliari i les derivades d'operacions vinculades s'han d'imputar al període impositiu en què s'entenen produïdes. Aquest exercici ha de ser aquell en què hagin tingut lloc les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments d'aquesta naturalesa.

Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

Consideracions generals

La declaració de les rendes (rendiments del capital immobiliari i rendes immobiliàries imputades)[11] derivades dels béns immobles dels quals el declarant o declarants hagin estat propietaris o usufructuaris totalment o parcialment en algun moment de l'exercici 2017, tret de l'habitatge habitual, com també, si s'escau, dels trasters annexos i les places de garatge, fins a un màxim de dues, adquirits conjuntament amb l'habitatge, s'ha de fer a l'apartat "C" de la pàgina 5 de la declaració, on s'han de consignar les dades que s'indiquen més avall per a cada immoble.

Dades particulars de cada immoble

a) Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella *056*. En declaracions conjuntes, si l'immoble pertany per parts iguals a ambdós cònjuges, s'ha de consignar en aquesta casella l'expressió "Comuna". En cas contrari, s'ha de fer constar el membre de la unitat familiar que té la titularitat total o parcial de l'immoble, "Primer declarant", "Cònjuge", "Fill/a 1r", "Fill/a 2n", etc.

b) Percentatge de propietat, casella *057*. Els percentatges de propietat que escaigui consignar s'han d'expressar en nombres enters amb dos decimals.

(11) El règim d'imputació de rendes immobiliàries es comenta a les pàgines 332 i següents del capítol 10.

c) Percentatge d'usdefruit, casella *058*. Els percentatges d'usdefruit que escaigui consignar s'han d'expressar en nombres enters amb dos decimals.

d) Naturalesa, casella *059*. S'ha de fer constar la clau que correspongui a la naturalesa de l'immoble urbà o rústic, segons la llista següent:

Clau	Naturalesa
1	Immoble urbà.
2	Immoble rústic.

Per determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8).

e) Ús o destinació de l'immoble, casella *060*. S'ha d'indicar la clau que correspongui de les següents:

Clau	Ús o destinació
1	**Arrendament**. Immoble que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, el qual ha donat lloc per aquest motiu a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.
2	**A disposició dels titulars**. Immoble que ha estat a disposició dels titulars, el qual ha donat lloc per aquest motiu a imputació de rendes immobiliàries.
3	**Arrendament i a disposició dels titulars**. Immoble que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, totalment o parcialment, el qual ha donat lloc per aquest motiu a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari, i que també ha estat a disposició del contribuent, successivament o simultàniament, cosa que ha donat lloc a imputació de rendes immobiliàries.
4	**Arrendament com a immoble accessori**. Immoble arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers conjuntament amb un altre immoble que constitueix l'objecte principal de l'arrendament, el sotsarrendament o la cessió si no està especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cadascun d'ells (per exemple, la plaça de garatge arrendada conjuntament amb un habitatge per un únic import).
5	**Arrendament com a immoble accessori i a disposició dels titulars**. Immoble arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers com a immoble accessori i que també ha estat a disposició del contribuent, successivament o simultàniament, cosa que ha donat lloc a imputació de rendes immobiliàries.
6	**Habitatge habitual del cònjuge anterior**. Immoble del qual el contribuent és titular, totalment o parcialment, però que constitueix l'habitatge habitual del seu cònjuge anterior pel fet que ha estat assignat a aquest últim l'ús exclusiu de l'immoble a la resolució o la sentència de separació legal o divorci. En aquest cas, s'ha de consignar a la casella ***063*** el NIF o el NIE del cònjuge anterior i, si no en té, s'ha de marcar a la casella ***064*** amb una X aquesta circumstància.

f) Situació, casella *061*. S'ha de fer constar la clau que correspongui en cada cas a la situació de l'immoble, segons la llista següent:

Clau	Situació
1	Immoble amb referència cadastral situat a qualsevol punt del territori espanyol, tret de la Comunitat Autònoma del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra.
2	Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Autònoma del País Basc o la Comunitat Foral de Navarra.
3	Immoble situat a qualsevol punt del territori espanyol que no té assignada cap referència cadastral.
4	Immoble situat a l'estranger.

g) Referència cadastral, casella *062*. Si a la casella corresponent a "Situació" s'ha consignat la "**Clau 1**" o la "**Clau 2**", s'ha de fer constar, a la casella corresponent, la referència cadastral de

l'immoble. Aquesta dada figura al rebut de l'impost sobre béns immobles (IBI). La referència cadastral també es pot obtenir a la seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, a l'adreça **http://www.sedecatastro.gob.es**, o bé trucant a la línia directa del cadastre (telèfon 902 373 635).

h) Adreça, casella *065*. S'ha de consignar en aquesta casella l'adreça de l'immoble consignat en aquest apartat.

Immobles a disposició dels titulars

Si es tracta d'immobles a disposició dels titulars, s'han de consignar les dades següents per cadascun:

a) Part de l'immoble que està a disposició, casella *066*: si tot l'immoble ha estat a disposició del contribuent durant l'exercici, s'ha de consignar el percentatge del 100 per 100.

Si, a causa d'un ús o una destinació simultanis, només ha estat a disposició del contribuent una part de l'immoble, com ara una única planta de l'edifici, s'ha d'indicar el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície d'aquesta part amb relació a la superfície total de l'immoble.

b) Període computable (nre. de dies), casella *067*: s'ha de consignar 365 si l'immoble ha estat a disposició del contribuent tot l'any. En cas contrari, s'ha d'indicar el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

c) Import de la renda immobiliària imputada, casella *068*. [12] S'ha d'emplenar aquesta casella en el supòsit d'immobles l'ús o la destinació dels quals s'hagi identificat amb les claus **2**, **3** o **5** anteriors.

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles

La declaració dels ingressos íntegres computables, les despeses deduïbles, el rendiment net, les reduccions del rendiment net, com també, si s'escau, el rendiment mínim computable en cas de parentiu que sigui procedent, s'ha de fer a les caselles ***069*** a ***083*** d'acord amb el que s'ha comentat per a cada cas als epígrafs respectius d'aquest mateix capítol.

Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes

A l'epígraf corresponent a l'apartat C de la pàgina 5 de la declaració, s'hi han d'incloure **només els béns immobles** arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les quals el contribuent hagi estat, durant l'exercici 2017, soci, comuner o partícip.

Per a cadascun dels immobles que s'hagin de consignar a les caselles ***086*** a ***092*** d'aquest apartat, s'han de fer constar les dades relatives al contribuent partícip, el NIF de l'entitat, el grau de participació, la naturalesa, la situació i la referència cadastral. Si l'entitat és no resident, s'ha de marcar a la casella ***092*** amb una X aquesta circumstància i s'ha de consignar el número d'identificació d'un altre país a la casella ***087***.

- ***Important:*** *els rendiments del capital immobiliari atribuïts al soci comuner o partícip a conseqüència de l'arrendament o la cessió a tercers d'immobles per entitats en règim d'atribució de rendes s'han de declarar a l'apartat F de la pàgina 9 de la declaració.*

[12] La determinació de la renda immobiliària imputada es comenta a la pàgina 333 del capítol 10.

Per tant, en aquests supòsits, s'han d'emplenar l'apartat "Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes" per les dades identificatives del contribuent i de l'immoble i, a més, la rúbrica "Atribució de rendiments del capital immobiliari" de l'apartat F de la pàgina 9 de la declaració pels rendiments atribuïts per l'entitat inclosa en el règim d'atribució de rendes.

Llista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis

A l'apartat D de la pàgina 5 de la declaració, s'hi han d'incloure els béns immobles urbans dels quals durant l'exercici **2017** el contribuent hagi estat, totalment o parcialment, propietari o usufructuari, ja sigui de manera directa o a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagin tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques. Igualment, s'hi han d'incloure els béns immobles urbans objecte d'arrendament de negocis dels quals durant l'exercici **2017** el contribuent hagi estat, totalment o parcialment, propietari o usufructuari, ja sigui de manera directa o a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagin donat lloc, per aquest motiu, a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general.

Per a cadascun dels immobles urbans que s'hagin de consignar en aquest apartat, s'ha de fer constar el contribuent titular de l'immoble (casella ***093***), el percentatge de propietat (casella ***094***) o, si s'escau, el percentatge d'usdefruit (casella ***095***), situació (casella ***097***) i referència cadastral (casella ***098***), d'acord amb les indicacions de l'epígraf anterior. Igualment, s'ha d'indicar a la casella ***096*** la naturalesa, fent-hi constar la clau que correspongui de les s'enumeren tot seguit:

Clau	Naturalesa
1	Immoble urbà afecte a activitats econòmiques.
2	Immoble urbà objecte d'arrendament de negocis que ha generat rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general.

Cas pràctic

El matrimoni format pel senyor RJR i la senyora MAT, resident a Sevilla, ha tingut arrendats durant tot l'any 2017 dos habitatges. La llista d'ingressos, despeses i altres dades d'interès per determinar el rendiment net és la següent:

1. Primer habitatge arrendat per 900 euros mensuals.

Aquest habitatge va ser adquirit el 1999 per un import equivalent a 90.000 euros més 7. 000 euros de despeses. Per adquirir-lo, van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z", pel qual han pagat al llarg de 2017 la quantitat de 400 euros en concepte d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral d'aquest habitatge l'any 2017 és de 65.200 euros, i el 40 per 100 d'aquest valor correspon al sòl. La referència cadastral d'aquest habitatge és 4927802TG-3442F0088ZR. El valor cadastral de l'habitatge va ser revisat el 2007.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat a l'habitatge, segons la factura de 2009, puja a 6.900 euros. Les despeses satisfetes el 2017 per aquest habitatge són les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI)..... 260,00
- Comunitat..... 850,00
- Estucat de la façana..... 210,00

2. Segon habitatge arrendat a un germà de la senyora MAT per 300 euros mensuals.

El valor cadastral de l'habitatge és de 13.800 euros, i el d'adquisició, de 45.000 euros, incloses les despeses inherents a aquesta adquisició. El 35 per 100 d'aquest valor correspon al sòl. Aquest valor cadastral no ha estat revisat en els darrers deu anys. La referència cadastral d'aquest habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'aquest habitatge al llarg de 2017 han estat 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 (01-07-2017) 1.500,00

Determineu el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a aquests habitatges en l'exercici 2017 en cas de tributació conjunta.

Solució:

1. Primer habitatge arrendat:

Ingressos íntegres (900 x 12)		10.800,00
Despeses deduïbles:		
- Interessos i despeses de conservació (400 + 210)	610,00	
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	260,00	
- Quantitats meritades per tercers 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 un familiar:

S'ha de computar com a rendiment net total mínim el valor més alt de:

a) La diferència entre ingressos íntegres i despeses deduïbles.

Ingressos íntegres (300 x 12).....		3.600,00
Despeses deduïbles:		
- Interessos i despeses de conservació (límit: ingressos íntegres)	3.600,00	
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	91,00	
- Quantitats meritades per tercers 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		– 1.763,50

b) El 2 per 100 del valor cadastral (2% x 13.800) 276,00

Rendiment net:

S'ha de declarar el valor més alt dels dos calculats a les lletres a) i b). És a dir: 276.

3. 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 perquè el rendiment net és negatiu.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 5 del model D-100)

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

• Llista de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels titulars o arrendats o cedits a tercers

Número d'ordre de l'immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
0055 1r	0056 Comú	0057 100	0058	0059 1	0060 1	0061 1	0062 4927802TG3442F0088ZR

DNI (NIF/NIE) de l'excònjuge (empleneu-la si la casella [0060] pren el valor de 6): 0063

Si el excònjuge no té DNI (NIF/NIE), marqueu aquesta casella amb una "X": 0064

Adreça: 0065

Immobles a disposició dels titulars

Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) ..... 0066 | Període computable (nre. de dies) 0067 | **Renda immobiliària imputada** 0068

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles:

Ingressos íntegres computables	0069	10.800,00
Despeses deduïbles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest ..... (*) Límit conjunt: l'import de la casella [0069] (**) Desglossament a l'annex C.1 — Import pendent de deduir dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*) (**)	0070	
Import de 2017 que s'aplica en aquesta declaració (*)	0071	610,00
Import de 2017 pendent de deduir en els 4 anys següents: 0072		
Tributs, recàrrecs i taxes	0073	260,00
Saldos de cobrament dubtós	0074	
Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals	0075	850,00
Quantitats destinades a l'amortització de béns immobles	0076	1.746,00
Quantitats destinades a l'amortització de béns mobles	0077	690,00
Altres despeses deduïbles fiscalment	0078	
Rendiment net ([0069] – [0070] – [0071] – [0073] - [0074] – [0075] – [0076] – [0077] – [0078])	0079	6.644,00
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost)	0080	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)	0081	
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost)	0082	
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de ([0079] – [0080] – [0081]) i [0082]	**0083**	2.657,60

Número d'ordre de l'immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
0055 2n	0056 Comú	0057 100	0058	0059 1	0060 1	0061 1	0062 4927802TG3442F0134YK

DNI (NIF/NIE) de l'excònjuge (empleneu-la si la casella [0060] pren el valor de 6): 0063

Marqueu-la amb una "X" si a la casella [0063] heu consignat un NIF d'un altre país: 0064

Adreça: 0065

Immobles a disposició dels titulars:

Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) ..... 0066 | Període computable (nre. de dies) 0067 | **Renda immobiliària imputada** 0068

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests:

Ingressos íntegres computables	0069	3.600,00
Despeses deduïbles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest ..... (*) Límit conjunt: l'import de la casella [0069] (**) Desglossament a l'annex C.1 — Import pendent de deduir dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*) (**)	0070	
Import de 2017 que s'aplica en aquesta declaració (*)	0071	3.600,00
Import de 2017 pendent de deduir en els 4 anys següents: 0072		600,00
Tributs, recàrrecs i taxes	0073	91,00
Saldos de cobrament dubtós	0074	
Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals	0075	720,00
Quantitats destinades a l'amortització de béns immobles	0076	877,50
Quantitats destinades a l'amortització de béns mobles	0077	75,00
Altres despeses deduïbles fiscalment	0078	
Rendiment net ([0069] – [0070] – [0071] – [0073] - [0074] – [0075] – [0076] – [0077] – [0078])	0079	-1.763,50
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost)	0080	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)	0081	
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost)	0082	276,00
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de ([0079] – [0080] – [0081]) i [0082]	**0083**	276,00

Suma de rendes immobiliàries imputades (suma de les caselles [0068])	0084	
Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari (suma de les caselles [0083])	0085	2.933,60

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Sumari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte

Classificació segons l'origen o la font

Classificació segons la integració en la base imposable

Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat

   Supòsits especials

   Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit

2. Rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis

   Determinació del rendiment íntegre

   Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit

   Determinació del rendiment net

   Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provinents d'entitats vinculades

3. Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa

   Assegurances de capital diferit

   Assegurances de rendes

4. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals

5. Plans d'estalvi a llarg termini

Rendiments per integrar en la base imposable general

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

Regla general

Regles especials

Cas pràctic

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte (art. 21 Llei IRPF)

Tenen la consideració fiscal de rendiments del capital mobiliari la totalitat de les utilitats o les contraprestacions, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, de què és titular el contribuent i que no estiguin afectes a les activitats econòmiques que aquest dugui a terme.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, els béns o els drets que estiguin afectes de manera exclusiva a activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent s'han d'incloure entre els rendiments provinents d'aquestes activitats.[1]

- ***Important:*** *no tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, en cap cas, els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers* [art. 29.1.c) Llei IRPF].

No es consideren rendiments del capital mobiliari:

- Els derivats del **lliurament d'accions alliberades** [2] [art. 25.1.b), 37.1.a) i b) Llei IRPF].

  - ***Atenció:*** *a partir de l'1 de gener de 2017, l'import que s'obtingui de la transmissió de drets de subscripció provinents de valors, tant els admesos a negociació en un mercat organitzat com els no admesos, té la consideració de guany patrimonial subjecte a retenció. Vegeu les pàgines 385 i següents del capítol 11.*

- **Els dividends i les participacions en beneficis** distribuïts per societats que provinguin **de períodes impositius durant els quals aquestes societats estaven en règim de transparència fiscal** (art. 91.7 i disposició transitòria desena Llei IRPF; disposició transitòria quarta Reglament).

- La contraprestació obtinguda per **l'ajornament o el fraccionament del preu de les operacions** efectuades en l'exercici d'una activitat econòmica habitual del contribuent (art. 25.5 Llei IRPF).

- Els que deriven de les **transmissions lucratives, per causa de mort** del contribuent, dels actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens. Amb efecte des de l'1 de gener de 2015, tampoc no es computa el rendiment de capital mobiliari **negatiu** derivat de la **transmissió lucrativa d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens per actes entre vius** (art. 25.6 Llei IRPF).

- **Els dividends i les participacions en beneficis** a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF que provinguin de beneficis obtinguts en **períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix hagi tributat en el règim de les societats patrimonials** (disposició transitòria desena Llei IRPF).

- La distribució dels beneficis a què es refereix l'article 25.1 a) i b) de la Llei de l'IRPF obtinguts per societats civils que hagin dut la comptabilitat ajustada al codi de comerç durant

---

[1] El concepte d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica es detalla a les pàgines 191 i següents del capítol 6.

[2] El tractament fiscal aplicable a la recepció d'accions alliberades es comenta a les pàgines 385 i 391 del capítol 11.

els exercicis 2014 i 2015 i que van passar a tenir la consideració de contribuents de l'impost sobre societats a partir de l'1 de gener de 2016, durant els períodes impositius en què hagi estat d'aplicació el règim d'atribució de rendes, no s'ha d'integrar en la base imposable del perceptor que sigui contribuent de l'IRPF ni ha d'estar subjecta retenció i ingrés a compte (disposició transitòria trentena-dosena.3 de la LIS).

- ***Important:*** *tanmateix, en el cas de societats civils que no hagin dut la comptabilitat ajustada al codi de comerç durant els exercicis 2014 i 2015 i que van passar a tenir la consideració de contribuents de l'impost sobre societats a partir de l'1 de gener de 2016, la distribució de beneficis efectuats a partir d'aquesta data no està exempta, encara que provinguin de períodes impositius en què hagi estat d'aplicació el règim d'atribució de rendes, per aplicació de la regla especial que estableix la disposició transitòria trentena-dosena.4 de la LIS.*

Rendiments estimats del capital mobiliari i operacions vinculades (art. 6.5, 40 i 41 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari **es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra**. Si no hi ha cap prova en contra, la valoració dels rendiments estimats s'efectua pel valor normal de mercat, entenent que aquest és la contraprestació que acordarien persones independents, salvant prova en contra d'un altre valor inferior.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general**, s'entén per valor normal al mercat **el tipus d'interès legal del diner** vigent el darrer dia del període impositiu, el **3 per 100** per a l'exercici 2017.

Si es tracta d'operacions entre persones o entitats vinculades, la valoració es duu a terme obligatòriament pel valor normal de mercat, en els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28). A les pàgines 156 i següent d'aquest mateix capítol es comenta la integració en la base imposable dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades.

Classificació segons l'origen o la font (art. 25 Llei IRPF)

Tenint en compte els elements patrimonials de què provenen, els rendiments del capital mobiliari es classifiquen, a l'efecte de l'IRPF, en els quatre grups següents:

1r Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

2n Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.

3r Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, llevat del cas en què hagin de tributar com a rendiments del treball, **i de rendes derivades de la imposició de capitals**.

Tributen com a rendiments del treball les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social. Tenen aquesta consideració els següents:

- Contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.

- Plans de previsió social empresarial i assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional

primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre.

- Plans de previsió assegurats.

- Assegurances de dependència d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

4t Altres rendiments del capital mobiliari.

Classificació segons la integració en la base imposable (art. 45 i 46 Llei IRPF)

La Llei actual de l'IRPF, a fi d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, estableix la incorporació de totes les rendes que reben aquesta qualificació, independentment dels instruments financers en què es materialitzin i el termini en què es generin, en una base única anomenada base imposable de l'estalvi.

La base imposable de l'estalvi es compon dels rendiments següents:

- Els derivats de la participació de fons propis d'entitats.
- Els derivats de la cessió a tercers de capitals propis.
- Els derivats d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització.
- Els provinents de rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals.

En la base imposable general s'inclouen, entre altres, els rendiments següents:

- Els derivats de la propietat intel·lectual i industrial i de la prestació d'assistència tècnica.
- Els derivats de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i sotsarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge.

Als quadres de les pàgines següents hi ha representada gràficament la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la procedència i segons la integració en la base imposable.

Classificació dels rendiments segons la procedència

Procedència	Classe de rendiments	Exemples
Valors de renda variable. (Accions i altres participacions en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.)	Rendiments obtinguts per la participació en fons propis d'entitats.	- Dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en beneficis d'entitats. - Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi d'accions i participacions. - Qualsevol utilitat derivada de la condició de soci, accionista, associat o partícip. - Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors negociats, en cas que els imports superin el valor d'adquisició de les respectives accions.
Valors de renda fixa i altres instruments financers.	Rendiments pactats o estimats per la cessió a tercers de capitals propis.	- Interessos de comptes o dipòsits. - Interessos i altres rendiments de títols de renda fixa (obligacions, bons). - Interessos de préstecs concedits.
Capitals propis cedits a tercers.	Rendiments derivats d'operacions efectuades sobre actius financers.	- Transmissió, amortització, bescanvi o reemborsament d'actius financers, com ara: * Valors de deute públic (lletres del Tresor, bons i obligacions de l'Estat, etc.). * Altres actius financers. * Participacions preferents i deute subordinat. - Cessió temporal d'actius financers i cessions de crèdits.
Contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització.	Rendiments de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització.	- Prestacions de supervivència. - Prestacions de jubilació. - Prestacions d'invalidesa. - Rendes temporals o vitalícies per imposició de capitals.
Altres elements patrimonials de naturalesa mobiliària no afectes. (Béns o drets.)	Altres rendiments del capital mobiliari.	- Propietat intel·lectual (si el perceptor és una persona diferent de l'autor). - Propietat industrial. (*) - Assistència tècnica. (*) - Arrendament de béns mobles, negocis o mines, com també els provinents del sotsarrendament percebuts pel sotsarrendador. (*) - Cessió del dret a l'explotació de la imatge.(*) (*) Sempre que els rendiments no derivin d'elements afectes ni s'obtinguin en l'àmbit d'una activitat econòmica.

Classificació dels rendiments segons la integració en la base imposable

Participació de fons propis d'entitats
- (+) Rendiments íntegres no exempts
- (–) Despeses administració i dipòsit de valors negociables
- (=) Rendiments nets

Cessió a tercers de capitals propis (*)
- (+) Rendiments íntegres computables
- (–) Despeses administració i dipòsit de valors negociables
- (=) Rendiments nets

Assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització
- (+) Rendiments computables
- (–) Reduccions règim transitori
- (=) Rendiments nets

Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals
- (+) Rendiments computables

Integració i compensació

Saldo negatiu

Per compensar amb el saldo de guanys i pèrdues de la base imposable de l'estalvi fins al límit del 20 per 100

Per compensar en els 4 exercicis següents

Saldo positiu

BASE IMPOSABLE DE L'ESTALVI

(*) Si els rendiments derivats de la cessió a tercers de capitals propis provenen d'entitats vinculades al contribuent, s'ha d'integrar en la base imposable general l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última. Vegeu les pàgines 156 i següents d'aquest mateix capítol.

Propietat intel·lectual i industrial
- (+) Rendiments computables
- (–) Reducció irregularitat

Prestació d'assistència tècnica
- (+) Rendiments íntegres computables
- (–) Despeses deduïbles
- (–) Reducció irregularitat

Arrendament de béns mobles, negocis o mines i sotsarrendaments
- (+) Rendiments íntegres computables
- (–) Despeses deduïbles
- (–) Reducció irregularitat

Cessió del dret a l'explotació de la imatge
- (+) Rendiments computables
- (–) Reducció irregularitat

Integració i compensació

Saldo negatiu

Saldo positiu

BASE IMPOSABLE GENERAL

Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat (art. 25.1 Llei IRPF)

S'inclouen en aquesta categoria els rendiments següents, dineraris o en espècie:

a) Els dividends, les primes d'assistència a juntes i les participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.

b) Els rendiments provinents de qualsevol classe d'actius, llevat del lliurament d'accions alliberades de manera total o parcial **que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, faculten per participar en els beneficis, les vendes, les operacions, els ingressos o en altres conceptes anàlegs** d'una entitat per una causa diferent de la remuneració del treball personal.

c) Els rendiments que deriven de **la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi**, amb independència de la denominació o la naturalesa que tinguin, **sobre els valors o les participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat**.

d) Qualsevol altra utilitat diferent de les anteriors provinent d'una entitat **pel fet de tenir-hi la condició de soci, accionista, associat o partícip**.

e) La distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions [art. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF]

- **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**

En el cas de distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors admesos a negociació, **els imports obtinguts minoren, fins a l'anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o les participacions afectades i els excessos que en puguin resultar tributen com a rendiments del capital mobiliari no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

No obstant això, **quan la reducció de capital provingui de beneficis no distribuïts, la totalitat del que es percep per aquest concepte tributa com a dividend**. A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la finalitat, afecten, en primer lloc, la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació.

- **Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors no admesos a negociació en cap dels mercats de valors de la Unió Europea**

En el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital que tingui com a finalitat la devolució d'aportacions i no provingui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en cap dels mercats de valors regulats definits a la directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **quan la diferència entre el valor dels fons propis** de les accions o les participacions corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la distribució de la prima o a la de la reducció de

capital, **i el valor d'adquisició sigui positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o els drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada**.

Si la diferència és negativa o zero, el que s'ha percebut minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins a anul·lar-lo.

A l'efecte de calcular la diferència positiva, el valor dels fons propis es minora, si s'escau, en els imports següents:

- **En l'import dels beneficis repartits abans** de la data de la distribució de la prima d'emissió o la de la reducció de capital, provinents de reserves incloses en els fons propis esmentats.
- **En l'import de les reserves no disponibles legalment** incloses en aquests fons propis que s'han generat després d'adquirir les accions o les participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins a anul·lar-lo, i la part d'aquest excés que superi el valor d'adquisició tributa com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.

Així mateix, per tal d'evitar supòsits de doble imposició, si el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital que tingui com a finalitat la devolució d'aportacions i no provingui de beneficis no distribuïts van determinar rendiments del capital mobiliari per la diferència referida entre el valor d'adquisició i el dels fons propis i, posteriorment, el contribuent obtingui dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat amb relació a accions o participacions que s'haguessin mantingut en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'aquests dividends minora el valor d'adquisició d'aquestes accions, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari computats prèviament pel repartiment de la prima d'emissió o per la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

Exemple:

El senyor RGM va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat "Max, SA", que no cotitza a la borsa, per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2017 ha percebut, a conseqüència de l'ampliació de capital que la societat esmentada va dur a terme l'any anterior, una prima d'emissió de 2 euros per acció.

El capital social de l'entitat "Max, SA", l'últim exercici tancat abans de la data de distribució de la prima, estava format per 2.500 accions de valor nominal de 10 euros i hi havia reserves constituïdes per import de 2.500 euros, dels quals 1.250 euros corresponien a reserves no disponibles.

Solució:

Valor fons propis		
Capital social (2.500 accions x 10)	25.000,00	
Reserves totals	+2.500,00	
Reserves no disponibles	–1.250,00	
Valor fons propis societat "Max, SA"	26.250,00	
Valor fons propis corresponents a les accions del senyor RGM **(1)**		
10,5 euros x 300 accions		3.150,00
Límit tributació		
Valor fons propis de les accions		3.150,00
Valor d'adquisició de les accions		3.000,00
Diferència positiva		150,00

Solució (continuació):

Tributació de la prima d'emissió

Prima d'emissió (300 accions x 2)	600,00	
Límit	150,00	
Import que tributa com a rendiment de capital mobiliari (2)		150,00
Excés que minora el valor d'adquisició (3)		450,00

(1) El valor dels fons propis per acció és de 10,5 euros [resultat de dividir el valor dels fons propis de la societat corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la distribució de la prima entre el nombre total d'accions d'aquesta societat, és a dir, 26.250,00 euros / 2.500 accions].

(2) És la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquestes accions, ja que el rendiment del capital mobiliari que s'ha de computar en aquests casos té com a límit la diferència positiva esmentada i no està subjecte a retenció.

(3) Es determina per l'excés entre la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquesta accions i l'import de la prima percebut, és a dir, 450 euros (600 – 150). A conseqüència d'això, el nou valor d'adquisició de les accions és de 2.550 euros (3.000 – 450).

Si posteriorment el contribuent obté dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat amb relació a aquestes accions, l'import d'aquests beneficis, amb el límit del rendiment del capital mobiliari computats prèviament pel repartiment de la prima d'emissió, a conseqüència de la diferència referida entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minora també el valor d'adquisició de les accions.

Supòsits especials

Reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuades després del 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV) [art. 94.1.c) i d) Llei IRPF]

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 els drets percebuts s'ha de qualificar com a rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el que preveu l'article 25.1.a) de la Llei de l'IRPF, amb el límit de l'import més gran dels següents:

a) L'augment del valor liquidatiu de les accions des de l'adquisició o la subscripció fins al moment de la reducció del capital social.

b) Quan la reducció de capital provingui de beneficis no distribuïts, l'import d'aquests beneficis.

A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, independentment de la finalitat que tinguin, afecten en primer lloc la part del capital social que provingui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació.

L'excés sobre aquest límit **minora el valor d'adquisició de les accions afectades fins a l'anul·lació**, d'acord amb els termes que estableix l'article 33.3.a) de la Llei de l'IRPF.

D'altra banda, l'excés que en pugui resultar s'integra com a rendiment del capital mobiliari provinent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea.

b) En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, el total de l'import obtingut té la consideració de capital mobiliari, i no es pot aplicar la minoració comentada més amunt del valor d'adquisició de les accions admeses a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea que preveu l'article 25.1.e) de la Llei de l'IRPF.

El que s'estableix per a la SICAV s'aplica igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguin registrats en un altre estat, independentment de qualsevol limitació que tinguin respecte a grups restringits d'inversors, en l'adquisició, la cessió o el rescat de les seves accions; en tot cas, s'ha d'aplicar a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris [art. 94.2.b) Llei IRPF].

Dividends i participacions en beneficis provinents de determinats valors presos en préstec

Els dividends, les participacions en beneficis i la resta de rendiments derivats dels valors presos en préstec a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), (3) s'han d'integrar en la renda del prestatari d'acord amb el que estableix la disposició esmentada. (4)

En particular, el prestatari ha d'integrar en la base imposable el total de l'import percebut que derivi dels valors presos en préstec. Especialment, ha d'integrar el total del que percep amb ocasió d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions que afecti els valors prestats, com també el valor de mercat corresponent als drets de subscripció o assignació gratuïta adjudicats en els supòsits d'ampliació de capital. (5)

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit [art. 26.1.a) Llei IRPF]

Per determinar el rendiment net del capital mobiliari corresponent a aquest tipus de rendiments, només es poden deduir les despeses d'administració i dipòsit de les accions o les participacions que representin la participació en fons propis d'entitats, i no és admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquest efecte, es consideren despeses d'administració i dipòsit aquells imports que repercuteixen les empreses de serveis d'inversió, les entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), (6) tenen per finalitat retribuir la prestació derivada de l'acompliment, per compte dels titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

(3) La Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), ha derogat, pel que fa només a aquest impost, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal que preveu la disposició addicional divuitena esmentada de la Llei 62/2003, si el prestador o el prestatari és un contribuent per l'IRPF, es manté vigent.

(4) El règim tributari per al prestador de les remuneracions i, si s'escau, de les compensacions pels drets econòmics que derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta a la pàgina 151 d'aquest mateix capítol.

(5) El règim fiscal aplicable a les adquisicions o les transmissions de valors homogenis als presos en préstec efectuades pel prestatari durant la vigència del préstec es comenta a les pàgines 388 i següent del capítol 11.

(6) La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives fetes en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

No són deduïbles

Els imports que comporten la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, en què es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Exemple:

El senyor LHL ha rebut durant l'exercici 2017 els rendiments següents per la seva condició d'accionista de determinades societats que cotitzen a la borsa.

- De la societat "Alfa, SA", ha rebut les quantitats següents:

  Dividends:

  Import íntegre 1.020

  Primes d'assistència a juntes:

  Import íntegre 300

  Accions alliberades provinents d'una ampliació de capital:

  Valor de mercat..... 3.005

- El dia 10 de febrer de 2017 va constituir un usdefruit temporal de 10 anys a favor de l'entitat "Beta, SA" sobre un paquet d'accions de "Gamma, SA", per un import total de 21.030 euros, que percebrà de manera fraccionada a raó de 2.100 euros el dia 13 de febrer de cadascun dels respectius anys de durada de l'usdefruit.

Pel servei d'administració i dipòsit de les accions, l'entitat de crèdit li ha carregat com a despeses la quantitat de 31 euros.

Determineu l'import dels rendiments nets computables i les retencions suportades.

Solució:

Societat "Alfa, SA":		
Import dividends		1.020,00
Import primes d'assistència a juntes		300,00
Accions alliberades (1).....		----
Retenció suportada (2).....	250,80	
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 per integrar en la base imposable de l'estalvi (3).....		3.389,00

Notes:

(1) La recepció d'accions alliberades totalment no constitueix cap rendiment del capital mobiliari. El tractament fiscal aplicable a la recepció d'accions alliberades totalment (de valors admesos a negociació) es comenta a les pàgines 385 i següents del capítol 11 d'aquest *Manual*.

(2) El tipus de retenció aplicable als rendiments derivats de la participació en fons propis d'entitats per a l'exercici 2017 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) Cal recordar que des de l'1 de gener de 2015 ha desaparegut l'exempció de fins a 1.500 euros que establia l'article 7.y) de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2014, i que s'aplicava als dividends, les primes d'assistència a juntes i les participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.

2. Rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de tota mena, independentment de la seva denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en espècie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, com també les derivades de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bescanvi o la conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens.

Dins aquesta categoria de rendiments, s'hi poden distingir els quatre grups següents:

Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis

Com a exemples es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Interessos de comptes en qualsevol tipus d'institucions financeres, incloent-hi les basades en operacions sobre actius financers.
- Interessos, cupons i altres rendiments periòdics derivats de valors de renda fixa.
- Interessos d'actius financers amb una retenció efectiva de l'1,2 per 100 per l'aplicació de la bonificació que preveu la disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).[7]
- Interessos derivats de préstecs concedits a tercers.
- Rendes derivades de les operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra ("repos"). S'anomenen així les operacions de venda que contenen un compromís de recompra, opcional o no opcional, que es duu a terme en un moment intermedi entre la data de venda i la data d'amortització. Els "repos" més comuns s'efectuen sobre obligacions i bons de l'Estat. [8]
- Rendes satisfetes per una entitat financera a conseqüència de la transmissió, la cessió o la transferència, total o parcial, d'un crèdit de què sigui titular l'entitat. La renda obtinguda pel cessionari o l'adquirent s'ha de considerar, en tot cas, rendiment del capital mobiliari.

Contraprestacions derivades de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bescanvi o la conversió de qualsevol classe d'actius financers, independentment de la naturalesa del rendiment que produeixin, implícit, explícit o mixt.

Tenen la consideració d'actius financers els valors negociables representatius de la captació i la utilització de capitals aliens, independentment de la manera com es documentin. També tenen aquesta consideració els instruments de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment que siguin endossats o transmesos, llevat que l'endossament o la cessió es facin com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors. Constitueixen actius financers, entre d'altres, els valors següents:

- Valors del deute públic (lletres del Tresor, obligacions i bons de l'Estat).
- Lletres financeres.
- Pagarés financers o d'empresa emesos al descompte.

---

[7] Les particularitats de les retencions deduïbles corresponents a aquests rendiments es comenten al capítol 18, pàgines 784 i següent.

[8] Vegeu l'article 8 del Reial decret 505/1987, de 3 d'abril, pel qual s'estableix la creació d'un sistema d'anotacions en compte per al deute de l'Estat. L'apartat 2 de l'article esmentat ha estat derogat per l'article únic.42 del Reial decret 827/2017, d'1 de setembre, amb efectes des del 18 de setembre de 2017.

- Obligacions o bons amb meritació periòdica de cupons o amb primes d'emissió, amortització o reemborsament.
- En general, qualsevol actiu emès al descompte.

L'article 91 del Reglament de l'IRPF distingeix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt a l'efecte de sotmetre aquests rendiments al sistema de retencions o ingressos a compte, sense que aquesta distinció sigui rellevant per a la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

Tenen la consideració d'**actius financers amb rendiment implícit** aquells en què el rendiment es genera per mitjà de la diferència entre l'import satisfet en l'emissió, la primera col·locació o l'endossament i l'import compromès a reemborsar al venciment de l'operació. S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.

Es consideren **actius financers amb rendiment explícit** els que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estigui compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats al paràgraf anterior.

Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits. Aquests valors segueixen el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixin, d'aquesta naturalesa, sigui igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reemborsament s'hagi fixat, de manera implícita, un altre rendiment addicional. Segueixen el règim dels actius financers amb rendiments implícits si l'efectiu anual és inferior al de referència.

- ***Important:*** *tots els rendiments derivats d'operacions efectuades sobre actius financers generen, sense excepció, rendiments del capital mobiliari. Tanmateix, en les transmissions lucratives d'actius financers per causa de defunció del contribuent (l'anomenada "plusvàlua del mort"), es considera que no hi ha rendiment del capital mobiliari. Tampoc no es computa, des de l'1 de gener de 2015, el rendiment de capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes entre vius* (art. 25.6 Llei IRPF).

Rendiments derivats de determinats préstecs de valors

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), [9] **la remuneració del préstec, com també l'import de les compensacions pels drets econòmics que derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec, tenen per al prestador la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.**

Tanmateix, els imports de les compensacions per la distribució de la prima d'emissió, per reduccions de capital amb devolució d'aportacions o per drets de subscripció preferent o d'assignació gratuïta generats mentre dura el préstec, tenen per al prestador el tractament aplicable a aquests imports. [10]

---

[9] La disposició addicional divuitena de la Llei 62/20013 ha estat derogada pel que fa a l'impost sobre societats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2004, de 27 de novembre (BOE del 28), però es manté vigent per a l'IRPF.

[10] El tractament aplicable a la distribució de la prima d'emissió i a la reducció de capital amb devolució d'aportacions es comenta a les pàgines 364 i següent. El règim jurídic dels drets de subscripció preferent es comenta a les pàgines 385 i 391 del capítol 11.

El préstec de valors és aquella operació que compleixi la resta de requisits establerts a la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, i per la qual una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transfereix temporalment a una altra (el prestatari) títols valors. El prestatari obté els imports dineraris corresponents als drets econòmics que derivin, per qualsevol altre concepte, dels valors prestats durant la vigència del préstec amb l'obligació de retornar, quan aquest préstec venci, altres tants valors homogenis als prestats.

Rendiments derivats de participacions preferents i deute subordinat

Tenen la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis les rendes derivades de les participacions preferents que compleixen els requisits establerts a la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers (BOE del 28), i, des del 28 de juny de 2014, a la disposició addicional primera de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27). [11]

- ***Important:*** *les rendes negatives de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015 es beneficien d'un tractament específic i més favorable per a la compensació (disposició addicional trenta-novena Llei IRPF). Vegeu les pàgines 452 i següents 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-quatrena Llei IRPF)

Per a aquells contribuents que percebin, el 2017, compensacions com a conseqüència d'acords subscrits amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, l'apartat 1 de la disposició addicional quaranta-quatrena de la Llei de l'IRPF estableix una regla especial de quantificació que permet computar, en l'exercici en què es percebin les compensacions, un únic rendiment del capital mobiliari per la diferència entre la compensació percebuda i la inversió efectuada, i deixa sense efecte fiscal les operacions intermèdies de recompra i subscripció o bescanvi de valors.

Com que tenen caràcter voluntari, el contribuent pot, en qualsevol cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals de l'IRPF, i donar a cadascuna de les operacions efectuades el tractament que escaigui.

Si opta per la regla especial de la disposició addicional quaranta-quatrena de la Llei de l'IRPF, **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent**:

- En l'exercici en què es percebin les compensacions derivades de l'acord, **es computa com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió efectuada inicialment**. A aquest efecte, la compensació esmentada s'incrementa en les

[11] Amb efectes des del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27), ha derogat la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, i la disposició addicional primera regula tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats instruments de deute (concretament, deute subordinat) com els requisits que han de complir. Tanmateix, l'entrada en vigor d'aquesta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments que hagin estat emesos abans de la data esmentada, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria segona de la Llei esmentada.

quantitats que s'hagin obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el bescanvi no s'hagin transmès prèviament o no s'hagin lliurat amb motiu de l'acord, la compensació esmentada s'incrementa en la valoració d'aquests valors que s'hagin tingut en compte per quantificar la compensació.

- **No tenen efectes tributaris la recompra i la subscripció o el bescanvi per altres valors ni la transmissió d'aquests últims efectuada abans o amb motiu de l'acord**, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària sense cap sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec, en el termini comprès entre la data de l'acord i els tres mesos següents a l'acabament del termini de presentació de l'autoliquidació en què s'imputen les compensacions a què es refereix el punt anterior, és a dir, en el termini comprès **entre la data de l'acord i l'1 d'octubre de 2018.**

Si s'opta per aplicar aquesta regla especial de quantificació, immediatament després de presentar, si s'escau, aquestes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació. Per fer-ho, ha d'emplenar un formulari específic que pot presentar electrònicament, a través d'internet (seu electrònica de l'AEAT), o a les oficines de registre de l'Agència Tributària.

- ***Atenció:*** *a diferència dels contribuents que hagin rebut compensacions a conseqüència d'acords subscrits amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, els titulars de deute subordinat o participacions preferents els contractes dels quals hagin estat declarats nuls mitjançant una sentència judicial, i que hagin consignat rendiments d'aquestes participacions i aquests deutes a l'autoliquidació corresponent a l'IRPF poden sol·licitar la rectificació d'aquestes autoliquidacions i sol·licitar i, si s'escau, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució.*

  Quan hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior només afecta els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, com també les retencions que hagin pogut practicar per aquests rendiments.

Determinació del rendiment íntegre

a) Interessos i altres retribucions pactades o estimades per la cessió a tercers de capitals propis.

La integració en la base imposable d'aquests rendiments s'ha de fer per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre aquest rendiment.

Si la retribució és en espècie, s'integren en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, el dret o el servei rebut) més l'ingrés a compte, llevat que aquest ja s'hagi repercutit al titular del rendiment (art. 43.2 Llei IRPF).

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra. Si no hi ha cap prova en contra, la valoració de la renda estimada en el supòsit de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general s'efectua aplicant l'interès legal del diner vigent l'últim dia del període impositiu, el 3 per 100 per a l'exercici 2017.

b) Operacions sobre actius financers.

La integració en la base imposable dels rendiments derivats de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bescanvi o la conversió de qualsevol classe d'actius financers s'ha de fer d'acord amb les regles següents:

1a **El còmput de cada rendiment s'efectua individualment**, per cada títol o actiu, per la diferència entre els valors d'alienació, amortització o reemborsament i els d'adquisició o subscripció.

2a **Les despeses accessòries d'adquisició i alienació**, sempre que les satisfacin l'adquirent (valor d'adquisició) o el transmitent (valor d'alienació o reemborsament) i es justifiquin adequadament, s'han de computar per quantificar el rendiment obtingut.

3a **Els rendiments negatius s'integren amb els rendiments positius**, salvant el supòsit que el contribuent hagi adquirit actius financers homogenis en els dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions. En aquest cas, els rendiments negatius s'han d'anar integrant a mesura que es transmetin els actius financers que es mantinguin en el patrimoni del contribuent [art. 25.2.b) Llei IRPF]. (12)

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determina fent l'operació següent:

Rendiment = valor d'alienació o reemborsament - valor d'adquisició o subscripció

A aquest efecte, es considera com a valor superior d'adquisició o subscripció, o com a valor menor de transmissió, reemborsament o amortització, l'import de les despeses i els tributs inherents a aquestes operacions satisfets que quedin justificats adequadament, i no tenen aquesta consideració les retencions o els ingressos a compte efectuats.

Com a regla general, els rendiments del capital mobiliari derivats dels actius financers estan subjectes a retenció o ingrés a compte. No obstant això, **no hi ha l'obligació de practicar retenció ni ingrés a compte sobre els rendiments següents** (art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constitueixin un instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari, i els rendiments de les lletres del Tresor. Tanmateix, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.
- Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents a Espanya.
- Les primes de conversió d'obligacions en accions.
- Els rendiments derivats de la transmissió o el reemborsament d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que compleixin els requisits següents:

a) Que estiguin representats per mitjà d'anotacions en compte.

b) Que es negociïn en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

No obstant això, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

(12) Vegeu, també, l'article 8 del Reglament de l'IRPF, "Concepte de valors o participacions homogenis".

Règim fiscal del deute públic de l'Estat

Modalitats	Quantificació del rendiment	Retenció
1. Lletres del Tresor	Valor d'alienació - valor d'adquisició	NO
2. Bons de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ NO (1)
3. Obligacions de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ NO (1)
4. Comptes financers en lletres, bons i obligacions	Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ

(1) Està subjecta a retenció la part del rendiment que equivalgui al cupó corregut en les transmissions d'aquests valors, quan les efectuï, durant els 30 dies immediatament anteriors al venciment del cupó, un contribuent de l'IRPF a un subjecte passiu de l'impost sobre societats o a una persona o una entitat no resident al territori espanyol.

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit (art. 26.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de despeses deduïbles per determinar el rendiment net del capital mobiliari exclusivament les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables, i no és admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquest efecte, es consideren despeses d'administració i dipòsit aquells imports que repercuteixen les empreses de serveis d'inversió, les entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), [13] tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de l'acompliment, per compte dels titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No són deduïbles

Els imports que comporten la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, en què es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Determinació del rendiment net

El rendiment net es determina per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables.

[13] La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives fetes en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provinents d'entitats vinculades [art. 46.a) Llei IRPF]

Si els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provenen d'entitats vinculades al contribuent, la valoració dels quals s'ha d'efectuar pel valor de mercat, **formen part de la base imposable general els que corresponen a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última.**

Per computar aquest excés, s'ha de considerar l'import dels fons propis de l'entitat vinculada que consten al balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'IRPF i el percentatge de participació del contribuent en aquesta data.

Persones o entitats vinculades:

Per determinar quan hi ha vinculació, s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març (BOE de l'11), en què es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els socis o els partícips d'aquesta entitat.
- Una entitat i els consellers o els administradors d'aquesta entitat.
- Una entitat i els cònjuges o les persones unides per relacions de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau, dels socis, els partícips, els consellers o els administradors.
- Una entitat i els consellers o els administradors d'una altra entitat, si ambdues entitats pertanyen al mateix grup.

En els supòsits en què la vinculació es defineixi segons la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, la participació ha de ser igual o superior al 25 per 100. La menció als administradors inclou els de dret i els de fet. En els supòsits en què la vinculació no es defineixi segons la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, el percentatge de participació que s'ha de considerar és el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuent de l'IRPF ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Exemple:

El senyor MLH, solter, va obtenir durant l'any 2017 els rendiments següents:

- El dia 10 de gener va percebre 400 euros en concepte d'interessos d'un dipòsit a vuit anys i un dia (data d'imposició, 9 de gener de 2009; capital imposat, 18.010 euros).
- El dia 26 de maig va subscriure obligacions de la societat "M, SA", a cinc anys, per un import efectiu de 10.800 euros, amb un pagament anual del cupó (el 25 de maig). El dia 3 d'octubre va transmetre la meitat de les obligacions per 5.800 euros, i va suportar despeses de transmissió de 30 euros. La societat "M, SA" cotitza a la borsa i les obligacions estan representades per mitjà d'anotacions en compte.
- El dia 30 d'octubre va percebre 5.000 euros en concepte d'interessos anuals de "Z, SA", de la qual és administrador únic i soci majoritari, pel préstec que el 29 d'octubre de 2012 i per un import de 70.000 euros va efectuar a l'entitat esmentada. Aquest préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2018. L'import dels interessos respon al valor de mercat.

  En el balanç de l'exercici 2016, tancat el 31 de juliol de 2017, "Z, SA" tenia fons propis per valor de 50.000 euros, i el percentatge de participació del contribuent el 31 de desembre era del 40 per 100.
- El dia 12 de desembre va vendre 100 obligacions de "T, SA" per 7.210 euros, ja descomptades les despeses inherents

a aquesta transmissió, satisfetes pel transmitent. Aquestes obligacions les havia adquirit el març de 2005 per 7.815 euros. El dia 28 de desembre va tornar a comprar 100 obligacions de la mateixa empresa per 8.414 euros.

- El dia 18 de desembre va percebre 210 euros en concepte d'interessos d'obligacions bonificades d'una societat concessionària d'autopistes de peatge a les quals és aplicable la bonificació del 95 per 100 en l'impost sobre les rendes del capital. La retenció suportada efectivament puja a 2,52 euros.
- El dia 28 de desembre va transmetre obligacions de l'Estat per un import efectiu de 30.050 euros. Havia adquirit aquestes obligacions l'1 d'octubre de 1996 per un import equivalent a 27.600 euros, incloses les despeses inherents a l'adquisició.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'IRPF i les retencions deduïbles, suposant que l'entitat financera li ha carregat en compte la quantitat de 41 euros en concepte de despeses d'administració i dipòsit de valors negociables.

Solució:

- Interessos del dipòsit a vuit anys i un dia		
Rendiment íntegre		400,00
Retenció (19% s/400)	76,00	
- Transmissió de les obligacions "M, SA"		
Valor de transmissió (5.800 – 30)		5.770,00
menys: Valor d'adquisició (1/2 x 10.800)		5.400,00
Rendiment íntegre		370,00
Retenció	0,00	
- Interessos del préstec a l'entitat vinculada		
Rendiment íntegre		5.000,00
Part del rendiment per integrar en la base imposable general: (1):		
70.000 – [40% (50.000 x 3)] = 70.000 – 60.000 = 10.000		
10.000/70.000 x 100 = 14,29%		
5.000 x 14,29%	714,50	
Part del rendiment per integrar en la base imposable de l'estalvi: (2)		
5.000 – 714,50 =		4.285,50
Retenció (19% s/5.000)	950,00	
- Transmissió de les obligacions "T, SA"		
Valor de transmissió		7.210,00
menys: Valor d'adquisició		7.815,00
Rendiment íntegre (4)		–605,00
Retenció	0,00	
- Interessos d'obligacions bonificades		
Rendiment íntegre		210,00
Retencions suportades efectivament (1,2% s/210,00)	2,52	
Retencions deduïbles no practicades (22,8% s/210,00) (5)	47,88	
- Transmissió d'obligacions de l'Estat		
Valor de transmissió		30.050,00
menys: Valor d'adquisició		27.600,00
Rendiment íntegre (6)		2.450,00
Retenció	0,00	
Total rendiments íntegres per 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 per integrar en la base imposable general:		
Import rendiments (1)		714,50

Solució (continuació):

Notes:

(1) Com que els rendiments provenen d'un préstec efectuat a una entitat vinculada amb el contribuent, s'han d'integrar en la base imposable general els interessos corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada (70.000 euros) respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última [40% (50.000 x 3) = 60.000]. L'import de l'excés, que puja a 10.000 euros (70.000 – 60.000), representa el 14,29 per 100 del préstec, de manera que els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general són el resultat d'aplicar aquest percentatge al total dels interessos percebuts (5.000 x 14,29% = 714,50).

(2) La resta dels interessos (5.000 – 714,50 = 4.285,50) s'han d'integrar en la base liquidable de l'estalvi. Com que no hi ha despeses deduïbles en els rendiments que s'han d'integrar en la base imposable general, l'import íntegre coincideix amb el net.

(3) El tipus de retenció aplicable el 2017 als rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis es va fixar en el 19 per 100.

(4) Com que ha adquirit obligacions de la mateixa empresa dins el termini de dos mesos, el rendiment negatiu obtingut no es pot computar fins que es venguin les obligacions.

(5) A més de les retencions suportades efectivament (2,52 euros), el contribuent pot deduir de la quota les retencions no practicades efectivament però que tenen dret a la bonificació del 95 per 100. Com que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en el derogat impost sobre les rendes del capital era el 24 per 100 i la bonificació aplicable és del 95 per 100, les retencions deduïbles no practicades pugen a: (22,8% s/210) = 47,88 euros. Aquest tipus és el que resulta d'aplicar al 24 per 100 la bonificació del 95 per 100 (24% x 95%) = 22,8 per 100.

(6) D'acord amb la Llei de l'IRPF, els rendiments derivats de la transmissió de les obligacions de l'Estat adquirides abans del 31 de desembre de 1996 s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi juntament amb els altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis sense cap especialitat. Amb la normativa de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2006, aquests rendiments s'integraven en la base liquidable especial i tributaven al tipus fix del 15 per 100.

3. Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (art. 25.3 Llei IRPF)

Els rendiments, dineraris o en espècie, provinents d'**operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa** generen rendiments del capital mobiliari subjectes a l'IRPF, **sempre que coincideixin contractant i beneficiari en una mateixa persona** (perquè, si no, aquests rendiments tributarien per l'impost sobre successions i donacions), **amb l'excepció de les assegurances d'invalidesa el beneficiari dels quals és el creditor hipotecari,** i excepte quan aquests rendiments hagin de tributar com a rendiments del treball.

Tributen com a rendiments del treball les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social [art. 17.2.a) Llei IRPF].

- Contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.

- Plans de previsió social empresarial, com també les assegurances col·lectives que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

- Plans de previsió assegurats.

- Assegurances de dependència d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Per sotmetre a gravamen els rendiments del capital mobiliari provinents de les operacions de capitalització [14] i dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa, la Llei de l'IRPF estableix distincions segons la **manera de rebre** les prestacions (renda o capital), el **termini de les operacions** i la **cobertura de les contingències**, com ara la jubilació o la invalidesa.

Assegurances de capital diferit [art. 25.3.a) 1r Llei IRPF]

1r Determinació del rendiment íntegre i net

En general

Quan es percep un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari es determina per la diferència entre el capital rebut i l'import de les primes satisfetes que hagin generat el capital que es rep. Aquest rendiment està subjecte a retenció a compte.

Rendiment = capital percebut – ∑ primes per supervivència

En el cas de rescats parcials, s'entén que l'import rescatat correspon a les primes més antigues, incloent-hi la rendibilitat corresponent.

En particular

- **En les assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat**

Si es tracta de contractes d'assegurança que combinen la contingència de supervivència amb les de defunció o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, es pot detreure també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que, durant tota la vigència del contracte, el capital en risc sigui igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica. A aquest efecte, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

Rendiment = capital percebut – ∑ primes per supervivència - ∑ primes capital en risc consumides (*)

(*) amb el límit del 5% de la provisió matemàtica

- **En assegurances anuals renovables**

Si es tracta d'assegurances anuals renovables, només es té en compte l'import de la prima de l'any en curs, ja que és la que determina l'import del capital que s'ha de percebre.

Rendiment = capital percebut – prima de l'any

[14] Tenen aquesta consideració les operacions que, basades en la tècnica actuarial, consisteixen a obtenir compromisos determinats quant a la seva durada i import a canvi de desemborsaments únics o periòdics fixats prèviament. Vegeu l'annex de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol), apartat B).b).2.

Rendiment net

Com que per a aquesta categoria de rendiments no es preveu la possibilitat d'aplicar despeses deduïbles, el rendiment íntegre coincideix amb el rendiment net.

Supòsit especial: assegurances de capital diferit que es destinin a la constitució de rendes [art. 25.3.a) 6è Llei IRPF]

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals no tributen en el moment en què es produeixi la contingència que cobreix l'assegurança, sinó que tributen en el moment en què es constitueixin les rendes vitalícies o temporals, d'acord amb el règim que s'explica més endavant. Perquè així sigui, cal que la possibilitat de conversió quedi recollida al contracte d'assegurança i que el capital no es posi a disposició del contribuent per cap mitjà.

Supòsit especial: assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari (disposició addicional quarantena Llei IRPF)

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança tenen el mateix tractament fiscal que hauria correspost si el beneficiari hagués estat el mateix contribuent, és a dir, es consideren rendiments de capital mobiliari, quan es donin els requisits següents:

- Que sigui percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari de l'assegurança.
- Que el creditor hipotecari del contribuent tingui l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent.
- Que el creditor hipotecari sigui una entitat de crèdit o una altra entitat que, de manera professional. efectuï l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, aquestes rendes no se sotmetran a retenció en cap cas.

▪ ***Important:*** *la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributin per l'IRPF és que coincideixin el prenedor que contracta i paga la prima de l'assegurança (o l'assegurat, si l'assegurança és col·lectiva) i el beneficiari de la prestació, excepte en el supòsit especial d'assegurances en què el beneficiari és el creditor hipotecari; en cas contrari, la percepció normalment tributa en l'impost sobre successions i donacions.*

2n Reducció del rendiment íntegre i net

A partir de l'1 de gener de 2007, als rendiments derivats d'assegurances de capital diferit, no s'hi poden aplicar els coeficients reductors previstos a la normativa anterior de l'IRPF.

Aquests coeficients reductors es concretaven en el 40 per 100 per a primes satisfetes amb més de dos anys i fins a cinc anys d'antelació, i el 75 per 100 per a primes satisfetes amb més de cinc anys d'antelació. Si es tractava de prestacions per invalidesa, s'aplicava una reducció del 40 per 100 per a un grau d'invalidesa inferior al 65 per 100, i una reducció del 75 per 100 per a un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

No obstant això, per a les assegurances de vida concertades abans del 31 de desembre de 1994 s'estableix el règim transitori de reducció que s'explica a continuació.

Règim transitori de reducció dels contractes d'assegurança de vida concertats abans del 31 de desembre de 1994 generadors d'increments o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999 (disposició transitòria quarta Llei IRPF i art. 93.5 Reglament) [15]

Quan es percebi un capital diferit, la part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, es pot reduir de la manera següent:

1r Rendiment net total

S'ha de determinar la part del rendiment net total obtingut corresponent a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994.

Per fer-ho, s'ha de multiplicar aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

- Al numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

- Al denominador, la suma dels productes que resultin de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

De manera resumida:

$$\frac{\text{Prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum \text{(cada prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament)}}$$

2n Rendiment net reduïble

S'ha de determinar la part del rendiment net corresponent a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006.

A aquest efecte, s'ha de multiplicar la quantitat que resulti de fer l'operació explicada al número 1r anterior pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

- Al numerador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

- Al denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

De 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

S'ha de calcular l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net dels quals s'hagi aplicat el règim transitori, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit. Es distingeixen les situacions següents, a l'efecte d'aplicar els percentatges de reducció (anomenats també coeficients d'abatiment):

[15] D'acord amb la derogada Llei 18/1991, de l'IRPF, les prestacions derivades dels contractes d'assegurança de vida generaven increments o disminucions de patrimoni, tret dels provinents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaven el component mínim de risc i durada que determina l'article 9 del Reglament de l'IRPF.

a) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit obtingut al qual es pretén aplicar el règim transitori) sigui inferior a 400.000 euros.

En aquest cas, s'aplica a cadascuna de les parts del rendiment net, calculades d'acord amb el que disposa el número 2 anterior, el percentatge de reducció del 14,28 per 100 per cada any que hagi passat entre el pagament de la prima corresponent i el 31 de desembre de 1994.

Quan hagin transcorregut més de sis anys entre aquestes dues dates, s'aplica el percentatge del 100 per 100.

b) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit al qual es pretén aplicar el règim transitori) **sigui superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut al qual es pretén aplicar el règim transitori sigui inferior a 400.000 euros**.

En aquest cas, es practica la reducció a cadascuna de les parts del rendiment net generades abans del 20 de gener de 2006 que corresponguin proporcionalment a la part del capital diferit que, sumat als capitals diferits obtinguts prèviament, no superi 400.000 euros.

c) **Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts prèviament sigui superior a 400.000 euros.**

En aquest cas, no s'ha de practicar cap reducció.

Exemple:

El senyor BCA va percebre el 10 d'octubre de 2017, coincidint amb la data de la jubilació, una prestació en forma de capital de 56.700 euros, derivada d'un pla de jubilació corresponent a una assegurança de vida individual contractada amb l'entitat d'assegurances "Z".

L'import total de les primes satisfetes a l'entitat asseguradora va pujar a 54.688,90 euros, a raó d'una prima anual de 1.500 euros, creixent en un 3 per 100 anual i satisfetes l'1 de març de cadascun dels anys compresos entre 1993 i 2017, ambdós inclosos.

Determineu el rendiment net reduït del capital mobiliari derivat d'aquesta assegurança de vida individual.

Solució:

1. Determinació del rendiment íntegre i net.

D'acord amb el que estableix l'article 25.3.a) de la Llei de l'IRPF, té la consideració de rendiment del capital mobiliari la diferència entre la prestació rebuda i les primes satisfetes:56.700 – 54.688,90 = 2.011,10

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, recollit a la disposició transitòria quarta de la Llei de l'IRPF, quan es percebi un capital diferit, la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, s'ha de reduir de la manera següent:

a) Part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31-12-1994.

Data pagament	Import primes	Temps fins al cobrament (anys)	Temps fins al cobrament (dies)	Coeficient de ponderació (1)	Rendiment per prima (2)
01-03-93	1.500,00	24,63	8.989	0,0608903	122,46
01-03-94	1.545,00	23,63	8.624	0,0601707	121,01

Solució (continuació):

Notes:

(1) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrodonit al setè decimal, de la fracció següent:

$$\frac{\text{Prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum \text{(cada prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament)}}$$

En aquest exemple, per a la prima satisfeta l'01-03-1993, la fracció és la següent: (1.500 x 24,63) ÷ 606.746,5594714 = 0,0608903

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, la fracció és la següent: (1.545 x 23,63) ÷ 606.746,5594714 = 0,0601707

(2) Un cop aplicat sobre el rendiment total de l'assegurança (2.011,10) el coeficient de ponderació de cada prima, s'obté el rendiment que correspon a cadascuna de les primes, el resultat del qual es presenta a la columna corresponent.

Per a la prima satisfeta l'01-03-1993, el rendiment corresponent és igual a: 2.011,10 x 0,0608903 = 122,46

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, el rendiment és igual a: 2.011,10 x 0,0601707 = 121,01

b) Part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31-12-1994 generat abans del 20-01-2006.

Rendiment per prima	Anys fins al 31-12-1994	Dies fins al 20-01-2006	Coeficient de ponderació (1)	Rendiment fins al 20-01-2006 (2)
122,46	2	4.708	0,5237513	64,14
121,01	1	4.343	0,5035946	60,94

Notes:

(1) Per determinar la part de la prestació que, a més de correspondre a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, s'ha generat abans del 20 de gener de 2006, es multiplica el rendiment per prima pel coeficient de ponderació que resulta del quocient següent:

Al numerador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

Al denominador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

En aquest exemple, per a la prima satisfeta l'01-03-1993, la fracció és la següent:
4.708 ÷ 8.989 = 0,5237513

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, la fracció seria: 4.343 ÷ 8.624 = 0,5035946

(2) El rendiment que es pot reduir, és a dir, el generat fins al 20-01-2006, es determina pel resultat de multiplicar el rendiment per prima pel coeficient de ponderació obtingut d'acord amb el que s'ha indicat a la nota **(1)** anterior.

c) Rendiment susceptible de reducció i reducció aplicable.

Rendiment fins al 20-01-2006 (1)	Percentatge de reducció (2)	Import de la reducció
64,14	28,56 %	18,32
60,94	14,28 %	8,70
Reducció total aplicable		27,02

Notes:

(1) Límit màxim conjunt: la quantia màxima del capital percebut és de 400.000 euros, límit que s'aplica conjuntament a tots els imports de capitals diferits obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital (incloent-hi l'import al rendiment del qual es pretengui aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori).

Solució (continuació):

(1) (continuació)

En aquest cas, l'import de 56.700 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2017 (únic capital diferit obtingut pel contribuent des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, al qual hauria estat aplicable el règim transitori) és inferior a 400.000 euros, de manera que els coeficients d'abatiment s'han d'aplicar a tot el rendiment reduïble generat fins al 20-01-2006.

(2) El percentatge de reducció és el resultat de multiplicar 14,28 per 100 per cada any, arrodonit per excés, que hi hagi entre l'abonament de la prima i el 31 de desembre de 1994.

3. Determinació del rendiment net que s'ha d'incloure en la base imposable de l'estalvi.

El rendiment net que s'ha d'incloure en la base imposable de l'estalvi és la diferència entre el rendiment net total i la reducció que resulti d'aplicar el règim transitori (2.011,10 – 27,02) =1.984,08.

Assegurances de rendes

1r Assegurances de rendes vitalícies immediates [art. 25.3.a) 2n Llei IRPF]

En el cas de rendes vitalícies immediates que no s'hagin adquirit per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **40 per 100**, si el perceptor té menys de 40 anys.
- **35 per 100**, si el perceptor té de 40 a 49 anys.
- **28 per 100**, si el perceptor té de 50 a 59 anys.
- **24 per 100**, si el perceptor té de 60 a 65 anys.
- **20 per 100**, si el perceptor té de 66 a 69 anys.
- **8 per 100**, si el perceptor té 70 anys o més.

Aquests percentatges són els que corresponen a l'edat del rendista en el moment que es va constituir la renda, i es mantenen constants durant la vigència d'aquesta renda. La part de la renda que es consideri rendiment del capital mobiliari, per l'aplicació del percentatge que li correspongui, ha estat subjecta el 2017 al tipus de retenció del 19 per 100.

▪ ***Important:*** *s'entén que les rendes han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori quan l'adquisició estigui motivada per la defunció del contractant, si l'assegurança és individual, o de la persona assegurada, si l'assegurança és col·lectiva contractada per l'empresa.*

Aquest mateix règim tributari és aplicable a les rendes vitalícies que es percebin dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que compleixin els requisits establerts a la disposició addicional tercera de la Llei de l'IRPF, fins i tot en els supòsits en què els plans individuals d'estalvi sistemàtic siguin el resultat de la transformació de determinats contractes d'assegurança de vida subscrits abans de l'1 de gener de 2007 en què el contractant, l'assegurat o el beneficiari sigui el mateix contribuent. **(16)**

(16) Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF, relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurança de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, també, la disposició addicional cinquena del Reglament de l'IRPF, relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

2n Assegurances de rendes temporals immediates [art. 25.3.a) 3r Llei IRPF]

Si es tracta de rendes temporals immediates que no han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori en els termes comentats a l'apartat anterior, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **12 per 100**, si la renda té una durada inferior o igual a 5 anys.
- **16 per 100**, si la renda té una durada superior a 5 anys i inferior o igual a 10 anys.
- **20 per 100**, si la renda té una durada superior a 10 anys i inferior o igual a 15 anys.
- **25 per 100**, si la renda té una durada superior a 15 anys.

La part de la renda que es consideri rendiment del capital mobiliari està subjecta a retenció a compte per l'aplicació del percentatge que li correspongui.

3r Assegurances de rendes diferides, vitalícies o temporals [art. 25.3.a) 4t Llei IRPF]

Règim general

Quan s'hagin rebut rendes diferides, vitalícies o temporals que no han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori en els termes explicats al número 1r anterior, el rendiment del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que li correspongui dels previstos als números 1r i 2n anteriors per a les rendes immediates, vitalícies o temporals.

Aquest resultat s'ha d'incrementar en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, la determinació de la qual ve donada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix i l'import de les primes satisfetes (art. 18 Reglament IRPF). Aquesta rendibilitat s'ha de repartir linealment durant els 10 primers anys de cobrament de la renda, si és vitalícia, o entre els anys de durada de la renda, amb un màxim de 10 anys, si és temporal. Per determinar la rendibilitat es pot aplicar la fórmula següent:

$\frac{(VA - PS)}{\text{Nre. d'anys}}$	On: - "VA" és el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. - "PS" és l'import de les primes satisfetes. - "Nre. d'anys" és el nombre d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es pren com a divisor 10 anys.

Si les rendes s'han adquirit per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, el rendiment del capital mobiliari és, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que hi correspongui dels previstos als números 1r i 2n anteriors, ja que la constitució de la renda va tributar en l'impost sobre successions i donacions.

La part de la renda que es considera rendiment del capital mobiliari per l'aplicació del percentatge corresponent està subjecta a retenció a compte.

- ***Recordeu:*** *les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que aquesta possibilitat de conversió quedi recollida al contracte d'assegurança, tributen en el moment en què es constitueixen les rendes, d'acord amb el que s'ha comentat en aquest número. Aquest règim de tributació no es pot aplicar en cap cas si el capital es posa a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.*

Exemple:

El senyor GAM va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el dia 3 de gener de 2008. Va satisfer una prima anual de 6.000 euros que s'abonava el 5 de gener de cadascun dels anys 2008 a 2017, ambdós inclosos.

El 23 d'octubre de 2017, coincidint amb el seu 68è aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari, sabent que, d'acord amb la certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia per cobrar puja a 102.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari es determina per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'anualitat: 20 per 100 s/10.000	2.000
Rendibilitat fins a la constitució de la renda: (102.000 – 60.000) ÷ 10 [1]	4.200
Rendiment del capital mobiliari: 2.000 + 4.200	6.200

[1] La rendibilitat obtinguda fins que es constitueix la renda, diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix (102.000 euros) i l'import de les primes satisfetes (6.000 x 10 = 60.000), es reparteix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, de manera que, a partir de l'any onzè, el rendiment del capital mobiliari estarà constituït només per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable segons l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) es manté constant durant tota la vigència de la renda.

Règim especial de prestacions per jubilació i invalidesa

Les prestacions per jubilació i invalidesa rebudes en forma de rendes pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa en què no hi ha hagut cap mena de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant el temps de vigència, s'integren en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari a partir del moment en què l'import superi les primes satisfetes en virtut del contracte.

En el supòsit que la renda hagi estat adquirida per donació o per qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït i entre vius, s'han d'integrar en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari a partir del moment en què la quantia superi el valor actual actuarial de les rendes en el moment en què es van constituir.

En tots dos supòsits, **no són aplicables** els percentatges previstos als números 1r i 2n anteriors. L'aplicació d'aquest règim queda condicionada, a més, al compliment dels requisits següents (art. 19 Reglament IRPF):

1r El contracte d'assegurança s'ha d'haver concertat almenys dos anys abans de la data de jubilació.

2n Les contingències cobertes han de ser les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

D'acord amb l'article esmentat, les contingències cobertes pels plans de pensions i per les quals se satisfan les prestacions són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual, o absoluta i permanent per a qualsevol feina, i gran invalidesa, determinades d'acord amb el règim corresponent de la Seguretat Social; defunció del partícip o el beneficiari, que pot generar el dret a prestacions de viduïtat o orfandat, o a favor d'altres hereus o persones designades, i dependència severa o gran dependència del partícip, regulada a la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

3r S'entén que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan no es compleixin les limitacions que, amb relació a l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació

dels plans i els fons de pensions, i la normativa que la desplega, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

- ***Important:*** *si es compleixen els requisits anteriors, aquest règim especial s'aplica amb preferència al règim general comentat anteriorment.*

Exemple:

El senyor JPN va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2009, i satisfeia una prima anual de 5.000 euros que abonava el dia 10 de maig de cadascun dels anys 2009 a 2017, ambdós inclosos.

El dia 13 de maig de 2017, coincidint amb el seu 65è aniversari i la data de jubilació, va començar a cobrar una renda vitalícia de 4.500 euros anuals.

Determineu el rendiment net de capital mobiliari, sabent que, segons la certificació de l'actuari de la companyia assegu-radora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia per cobrar puja a 65.000 euros.

Solució:

Si s'aplica el règim especial de prestacions per jubilació, en resulta:

Rendiment de capital mobiliari durant els 10 primers anys de cobrament de la renda:

(+)	Rendes rebudes (4.500 x 10)	45.000
(–)	Primes satisfetes (5.000 x 9)	45.000
(=)	Rendiments del capital mobiliari durant els 10 primers anys del cobrament de la renda: 0	

Rendiment de capital mobiliari a partir de l'any onzè de cobrament de la renda: 4.500 euros cada any.

4t Extinció de rendes temporals o vitalícies en l'exercici del dret de rescat [art. 25.3.a) 5è Llei IRPF]

El rendiment del capital mobiliari en aquests supòsits, sempre que les rendes no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, és el resultat de l'operació següent:

(+)	Import del rescat
(+)	Rendes satisfetes fins al moment del rescat
(–)	Primes satisfetes
(–)	Quantitats que han tributat com a rendiments del capital mobiliari, d'acord amb el que s'ha indicat als números anteriors
(–)	Rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes (1)
(=)	**Rendiment del capital mobiliari**

(1) Només en els supòsits en què les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius i quan es tracti de rendes ja constituïdes abans de l'entrada en vigor de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'IRPF (1 de gener de 1999), per la rendibilitat que ja havia tributat anteriorment.

Si l'extinció de la renda s'ha produït a causa de la defunció del perceptor, aquesta no genera rendiments del capital mobiliari per a la persona finada.

Les prestacions rebudes en forma de renda per la defunció del beneficiari estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions; per tant, no tributen per l'impost sobre la renda.

5è Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIES) (disposició addicional tercera Llei IRPF)

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIES) es configuren com contractes subscrits amb entitats asseguradores per constituir, amb els recursos aportats, una renda vitalícia assegurada, sempre que es compleixin els requisits següents:

Instrumentació

Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances de vida individuals en què el contractant, l'assegurat i el beneficiari sigui el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a aquesta fórmula contractual no són les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions, d'acord amb la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable de l'IRPF.

Al plec de condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic, i les sigles es reserven als contractes que compleixin els requisits que preveu la Llei de l'IRPF.

Manera de percebre les prestacions

La renda vitalícia s'ha de constituir amb els drets econòmics provinents d'aquestes assegurances de vida. Als contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

Període mínim d'aportacions

La primera prima satisfeta ha de tenir una antiguitat superior a cinc anys en el moment en què es constitueix la renda vitalícia.

Règim transitori: requisit d'antiguitat a l'efecte de tractament de plans individuals d'estalvi sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans de l'1 de gener de 2015 (disposició transitòria trenta-unena Llei IRPF)

Als plans individuals d'estalvi sistemàtic formalitzats abans de l'1 de gener de 2015, els és aplicable el requisit de cinc anys (i no el de més de 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 a la disposició transitòria catorzena d'aquesta Llei, mitjançant la modificació del venciment d'aquest contracte, amb l'única finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que compleixi amb el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigit per les disposicions esmentades, no té efectes tributaris per al prenedor.

Aportació anual i total màxima

El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes és de **8.000 euros**, i és independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, **l'import total** de les primes acumulades en aquests contractes no pot superar la quantia total de **240.000 euros** per contribuent.

Disposició de drets econòmics

En el supòsit de disposició, total o parcial, per part del contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats, es tributa d'acord amb el que preveu la

Llei de l'IRPF proporcionalment a la disposició efectuada. A aquest efecte, es considera que la quantitat recuperada correspon a les primes que s'han satisfet en primer lloc, incloent-hi la rendibilitat corresponent.

Els prenedors dels plans individuals d'estalvi sistemàtic poden, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguin prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre segueix, quan hi és aplicable, el procediment relatiu als plans de previsió assegurats (disposició addicional cinquena Reglament IRPF).

En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent ha d'integrar, en el període impositiu en què es produeix aquesta anticipació, la renda que va estar exempta per l'aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

Tributació de la renda vitalícia assegurada

a) La rendibilitat que es posi de manifest en la constitució de la renda vitalícia assegurada (diferència entre el valor actual actuarial de la renda i la suma de les primes satisfetes) **està exempta de l'IRPF**.

b) La renda vitalícia que es rep tributa d'acord amb els percentatges establerts per a les rendes vitalícies immediates que es recullen a la pàgina 164 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 percebin a partir de l'1 de gener de 2007 distingeix:

a) Rendes constituïdes abans de l'1 de gener de 1999.

La determinació de la part de les rendes que es considera rendiment de capital mobiliari s'efectua aplicant exclusivament a l'anualitat corresponent els percentatges indicats als números 1r i 2n anteriors de l'apartat "Assegurances de rendes", segons que es tracti de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges són aplicables segons l'edat que tingui el perceptor en el moment en què es constitueixin les rendes, si són vitalícies, o segons la durada total de la renda, si es tracta de rendes temporals.

En el rescat de rendes vitalícies o temporals, per calcular el rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat s'ha de restar la rendibilitat obtinguda fins a la data en què es constitueixi la renda. Aquest darrer import es determina d'acord amb el que s'ha comentat al número 4t anterior de l'apartat "Assegurances de rendes".

b) Rendes constituïdes entre l'1 de gener de 1999 i el 31 de desembre de 2006.

La determinació de la part de les rendes que es considera rendiment de capital mobiliari s'efectua aplicant a l'anualitat els percentatges indicats als números 1r i 2n anteriors, segons que es tracti de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges són aplicables segons l'edat que tingui el perceptor en el moment en què es constitueixin les rendes, si són vitalícies, o segons la durada total de la renda, si es tracta de rendes temporals.

Addicionalment, si s'escau, s'ha d'afegir la rendibilitat obtinguda fins a la data en què es constitueixi la renda. Aquest darrer import es determina d'acord amb el que s'ha comentat al número 3r anterior de l'apartat "Assegurances de rendes".

Supòsit especial: contractes d'assegurances de vida en què el prenedor assumeix el risc de la inversió, anomenats "unit linked" [art. 14.2.h) Llei IRPF]

Els "unit linked" són assegurances de vida en les quals el prenedor de l'assegurança pot decidir i modificar els actius financers en què vol materialitzar les provisions tècniques corresponents a la seva assegurança i assumeix el risc de la inversió. Segons que aquests contractes d'assegurances compleixin o no les condicions que estableix l'article 14.2.h) de la Llei de l'IRPF, hi poden resultar aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si es compleix alguna de les condicions establertes legalment a l'efecte durant tota la vigència del contracte, el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposat als apartats anteriors, i els traspassos efectuats entre els actius aptes per materialitzar les inversions no tenen cap rellevància fiscal.

b) Si no es compleix cap de les condicions establertes legalment a l'efecte durant tota la vigència del contracte, el prenedor de l'assegurança **ha d'imputar en cada període impositiu** com a rendiment del capital mobiliari **la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu.**

En aquest supòsit, l'import imputat minora el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'aquests contractes.

Condicions legals que s'han de complir durant tota la vigència del contracte perquè es pugui aplicar el règim general dels contractes d'assegurança de vida

a) Que el prenedor no tingui la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

b) Que les provisions matemàtiques estiguin invertides en:

- Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades als contractes, sempre que:
  - Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva (BOE del 5).
  - Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell. [17]
- Conjunts d'actius que s'hagin reflectit de manera separada al balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es compleixin els requisits següents:
  - La determinació dels actius ha de correspondre en tot moment a l'entitat asseguradora.
  - La inversió de les provisions s'ha d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques que recull l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, a excepció dels béns immobles i els drets reals immobiliaris.
  - Les inversions de cada conjunt d'actius han de complir els límits de diversificació i dispersió que estableixen, amb caràcter general per als contractes d'assegurança, el text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret

[17] Aquesta Directiva va derogar, a l'article 117, amb efectes a partir de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE, i va establir que les referències a la directiva derogada s'entenen fetes a la Directiva 2009/65/CE.

legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre), el Reglament corresponent, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i altres normes que es dictin de desplegament de la Llei.

No obstant això, s'entén que compleixen aquests requisits aquells conjunts d'actius que tractin de desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat índex borsari o de renda fixa representatiu d'algun dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

- El prenedor només té la facultat d'elegir, entre els diversos conjunts separats d'actius, en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, però no pot intervenir en cap cas en la determinació dels actius concrets en què, dins cada conjunt separat, s'inverteixin les provisions.

• En aquests contractes, el prenedor o la persona assegurada poden triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius designats de manera expressa als contractes, i no hi pot haver especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

4. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals [art. 25.3.b) Llei IRPF]

En les rendes vitalícies o altres de temporals que siguin motivades per la imposició de capitals, excepte quan hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges que preveu el número 1r anterior, per a les rendes immediates vitalícies, i el número 2n anterior, per a les assegurances de rendes immediates temporals derivades de contractes d'assegurances de vida.

5. Plans d'estalvi a llarg termini (disposició addicional vint-i-sisena Llei IRPF)

Instrumentació

Els plans d'estalvi a llarg termini es configuren com contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que poden ser instrumentats de dues maneres:

a) Assegurances individuals de vida

Els plans d'estalvi a llarg termini es poden instrumentar a través d'una assegurança individual de vida, o successives, anomenades **assegurances individuals de vida a llarg termini**.

L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) es configura com una assegurança individual de vida diferent de les que preveu l'article 51 d'aquesta Llei (sistemes de previsió social), que no cobreix contingències diferents de supervivència o defunció, en què el mateix contribuent és el contractant, l'assegurat i el beneficiari, llevat del cas de defunció.

A les condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini, i les sigles (AIELT) estan reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

b) Dipòsits i contractes financers

Els plans d'estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de dipòsits i contractes financers que estan integrats en un **compte individual d'estalvi a llarg termini**.

El **compte individual d'estalvi a llarg termini (CIELT)** es configura com un contracte de dipòsit de diner subscrit pel contribuent amb una entitat de crèdit amb càrrec al qual es pot constituir un dipòsit de diner, o més d'un, com també contractes financers dels que es defineixen a l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novem-

bre, que desplega l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors. [18] A les condicions d'aquests contractes es preveu que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'han d'efectuar en tots els casos només en diner. Aquests dipòsits i contractes financers s'han de contractar per part del contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en què s'hagi obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'han d'integrar obligatòriament en el compte individual i no es computen a l'efecte del límit de 5.000 euros. [19]

El compte individual d'estalvi a llarg termini s'ha d'identificar singularment i separadament d'altres formes d'imposició. Així mateix, els dipòsits i els contractes financers integrats en el compte han de tenir, a la identificació, la referència d'aquest compte.

A les condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un compte individual d'estalvi a llarg termini, i les sigles (CIELT) estan reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei, i han d'integrar dipòsits i contractes financers contractats a partir d'aquesta data.

Característiques i requisits

- **Nombre de plans per contribuent**

Un contribuent **només pot ser titular, de manera simultània, d'un pla d'estalvi a llarg termini** (assegurança o compte), sens perjudici de la possibilitat de mobilitzar els drets econòmics d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini i dels fons constituïts en comptes individuals d'estalvi a llarg termini d'un pla a un altre.

- **Obertura i extinció**

– **L'obertura del pla d'estalvi a llarg termini es produeix en el moment en què se satisfà la primera prima** a l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) **o es fa la primera aportació** al compte individual d'estalvi a llarg termini (CIELT), segons escaigui.

– **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectuï qualsevol disposició o incompleixi el límit màxim d'aportacions anuals.

A aquest efecte, en el cas de les assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions si, un cop arribat el venciment, l'entitat asseguradora destina, per ordre del contribuent, l'import íntegre a la prestació d'una nova assegurança individual d'estalvi a llarg termini contractada pel contribuent amb la mateixa entitat.

En aquests casos, l'aportació de la prestació a la nova assegurança no computa a l'efecte del límit de 5.000 euros assenyalat a l'apartat següent, i per computar el termini de 5 anys que preveu l'article 7.ñ) de la Llei de l'IRPF per aplicar l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es pren com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es van instrumentar les aportacions al pla.

- **Aportació màxima**

Les aportacions al Pla d'estalvi a llarg termini **no poden ser superiors a 5.000 euros anuals** en cap dels exercicis de vigència del pla.

Si se supera aquesta quantitat en qualsevol dels exercicis es perd el dret a l'exempció.

---

[18] Actualment, article 37.6 del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24). Les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'han d'entendre efectuades a aquest text refós, d'acord amb el que estableix la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

[19] Vegeu, a l'efecte d'aquest límit, les pàgines 172 i següent d'aquest capítol.

- **Forma de percepció**

La disposició per part del contribuent del capital que resulta del pla **únicament es pot produir en forma de capital per l'import total** d'aquest pla, i no és possible que el contribuent efectuï disposicions parcials.

- **Capital assegurat**

L'entitat asseguradora o, **si s'escau, l'entitat de crèdit ha de garantir** al contribuent la percepció, al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada dipòsit o contracte financer, de **com a mínim un capital equivalent al 85 per 100 de la suma de les primes que s'han satisfet o de les aportacions que s'han efectuat** al dipòsit o al contracte financer.

No obstant això, si la garantia esmentada és inferior al 100 per 100, el producte financer contractat ha de tenir un venciment d'un any com a mínim.

Tributació

a) Rendiments capital mobiliari positius: exempció

- Qualificació dels rendiments capital mobiliari dels plans d'estalvi a llarg termini:

  – Assegurança individual de l'estalvi a llarg termini (AIELT): rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (art. 25.3 Llei IRPF)

  – Compte individual d'estalvi a llarg termini (CIELT): rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)

- Els rendiments positius del capital mobiliari provinents de les assegurances de vida, els dipòsits i els contractes financers a través dels quals s'instrumentin els plans d'estalvi a llarg termini estan exempts sempre que el contribuent no efectuï cap disposició del capital que resulti del pla abans d'acabar el termini de 5 anys des de l'obertura d'aquest pla.

- Si abans de l'acabament del termini de 5 anys es produeix qualsevol disposició del capital que en resulti o s'incompleix el límit d'aportacions anuals, el contribuent està obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del pla en el període impositiu en què es produeix l'incompliment.

  En aquests casos, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent té contractat el pla d'estalvi a llarg termini està obligada a practicar la retenció o el pagament a compte, que el 2017 ha estat del 19 per 100, sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del pla, incloent-hi els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció d'aquest pla (art. 75.4 Reglament).

b) Rendiments capital mobiliari negatiu

Els rendiments del capital mobiliari negatius que, si s'escau, s'obtenen durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, incloent-hi els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció del pla, **s'han d'imputar al període impositiu en què es produeixi aquesta extinció i únicament en la part de l'import total d'aquests rendiments negatius que passi de la suma dels rendiments del mateix pla a què s'hauria pogut aplicar l'exempció**.

Mobilització de drets econòmics

El titular d'un pla d'estalvi a llarg termini pot mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual d'estalvi a llarg termini a un altre pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui el titular, sense

que això impliqui la disposició dels recursos i, en conseqüència, sense la pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments de capital mobiliari positius, sempre que la mobilització compleixi determinats requisits que estableix la disposició addicional vuitena del Reglament de l'IRPF.

No és possible la mobilització en aquells casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaigui algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments per integrar en la base imposable general

(Art. 25.4 Llei IRPF)

Els rendiments que s'han d'incloure en la base imposable general, que tributen al tipus marginal que correspongui de les escales de l'IRPF, són els següents:

1. Rendiments provinents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no sigui l'autor

Aquest supòsit pot tenir lloc en aquells casos en què el beneficiari o el perceptor dels rendiments de la propietat intel·lectual sigui una tercera persona diferent de l'autor, com ara un hereu.

Els rendiments de la propietat intel·lectual que hagin rebut els autors mateixos tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació. Tanmateix, si aquesta activitat comporta l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis, es qualifiquen com a rendiments d'activitats professionals o artístiques.

Finalment, quan no se n'hagi cedit el dret a l'explotació, els rendiments es consideren derivats d'activitats empresarials.

2. Rendiments provinents de la propietat industrial

Per tal que els rendiments derivats de la propietat industrial tinguin la consideració de rendiments del capital mobiliari, cal que la propietat industrial no estigui afecta a activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent, ja que en aquest cas els rendiments s'han d'incloure entre els provinents d'aquestes activitats.

3. Rendiments provinents de la prestació d'assistència tècnica

Igual que en el supòsit anterior, la consideració d'aquests rendiments com a derivats del capital mobiliari es condiciona al fet que l'assistència tècnica no es presti en l'àmbit d'una activitat econòmica, ja que en aquest cas aquests rendiments s'han d'incloure entre els provinents de l'activitat econòmica desenvolupada.

4. Rendiments provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Sempre que l'arrendament no constitueixi en si mateix una activitat econòmica. Amb relació a l'arrendament de béns mobles, cal assenyalar que si els béns mobles són arrendats conjuntament amb el bé immoble on se situen, el rendiment obtingut s'ha de computar íntegrament entre els provinents del capital immobiliari.

Així mateix, s'estableix una distinció entre l'arrendament d'un negoci i el d'un local de negoci: si allò que s'ha arrendat és una unitat patrimonial amb vida pròpia i susceptible de ser explotada

o pendent, per ser explotada, de simples formalitats administratives, el rendiment percebut es computa entre els provinents del capital mobiliari, mentre que si l'objecte de l'arrendament és només el local de negoci, el rendiment es considera que prové del capital immobiliari.

5. Rendiments provinents del sotsarrendament rebuts pel sotsarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els provinents del sotsarrendament que hagi rebut el sotsarrendador, sempre que no constitueixin una activitat econòmica. Els rendiments rebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre aquest immoble es consideren rendiments del capital immobiliari.

6. Rendiments provinents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats que ha rebut el contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, llevat que la cessió tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica; en aquest cas, es considera rendiment de l'activitat econòmica.[20]

Despeses deduïbles [art. 26.1.b) Llei IRPF i 20 Reglament]

Rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments. En aquests supòsits, són deduïbles dels rendiments íntegres les despeses necessàries per obtenir els rendiments, com també l'import del deteriorament sofert pels béns o els drets de què provenen els ingressos.

A aquest efecte, tenen la consideració de despeses deduïbles les que ja s'han considerat com a tals en el cas dels rendiments del capital immobiliari explicades al capítol anterior, amb la diferència que no és aplicable el límit previst per als interessos i les altres despeses de finançament i les despeses de reparació i conservació.

Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps (art. 26.2 Llei IRPF i 21 Reglament IRPF)

Rendiments als quals s'aplica

Si els rendiments que s'integren en la base imposable general tenen un període de generació superior a dos anys, com també quan siguin qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, **l'import net s'ha de reduir en un 30 per 100** si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

A aquest efecte, es consideren rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputin en un únic període impositiu:

a) Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.

b) Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o el sotsarrendatari per danys o desperfectes, en els supòsits d'arrendament.

c) Imports obtinguts per la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

---

[20] Si els rendiments els perceben persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, es pot aplicar el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, que es comenta a les pàgines 349 i següents del capítol 10.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

L'import del rendiment net sobre el qual s'aplica la reducció no pot superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que l'import d'aquests superi el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima s'ha de distribuir proporcionalment entre tots els rendiments d'aquesta naturalesa.

Rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015: règim transitori

(disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF)

Els rendiments del capital mobiliari, amb un període de generació superior a dos anys, que es percebien de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, amb dret a aplicar la reducció de l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, poden continuar aplicant la reducció per irregularitat que preveu l'article esmentat, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, comptats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

No obstant això, si es tracta de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir d'aquesta data, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

- ***Recordeu:*** *els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que provinguin d'entitats vinculades al contribuent, d'acord amb el que estableix l'article 18 de la LIS que corresponguin a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última, formen part de la base imposable general.*

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

El perceptor ha de computar, en concepte d'ingressos íntegres, **el resultat de sumar al valor de mercat del bé, el dret o el servei rebut l'import de l'ingrés a compte**, llevat dels casos en què aquest ingrés a compte li hagi estat repercutit (art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte l'ha de determinar la persona o l'entitat pagadora d'aquesta classe de retribucions aplicant el percentatge que correspongui al **resultat d'incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o el cost que ha tingut per al pagador del bé, el dret o el servei lliurat** (art. 103 Reglament IRPF).

Aquestes dades han de constar a la certificació que, amb aquesta finalitat, la persona o l'entitat pagadora estan obligades a facilitar al perceptor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a aquesta classe de retribucions es determinen de la manera següent:

Ingressos íntegres = valor de mercat + ingrés a compte no repercutit

Exemple:

El 30 de juny de 2017, l'entitat financera "XX" va lliurar a la senyora BLH, per la imposició de 60.000 euros a termini fix durant un any, un equip informàtic el valor d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va pujar a 1.200 euros. El lliurament de l'ordinador va tenir lloc en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat d'aquest ordinador puja a 1.800 euros.

Determineu el rendiment íntegre que la senyora BLH ha de consignar en la declaració per aquest concepte.

Solució:

El rendiment íntegre computable fiscalment pel lliurament de l'equip informàtic és:

Valor de mercat		1.800,00
més:	Ingrés a compte (19% s/1.440) **(1)**	273,60
	Ingressos íntegres	2.073,60

(1) L'ingrés a compte l'ha determinat l'entitat financera d'acord amb el detall següent:

- Cost d'adquisició	1.200,00
- Increment del 20%	240,00
- Base de l'ingrés a compte	1.440,00
- Import de l'ingrés a compte (19% s/1.440)	273,60

El tipus de l'ingrés a compte aplicable el 2017 als rendiments provinents 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 són titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provenen aquests rendiments. Així, doncs, són aquests titulars els qui han d'incloure els rendiments corresponents en la declaració de l'IRPF.

Quan no quedi acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els casos en què la titularitat dels béns o els drets correspon a diverses persones, els rendiments es consideren obtinguts per cadascuna d'elles proporcionalment a la participació que tinguin en la titularitat. Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resultin d'aplicar sobre els ingressos i les despeses totals produïts pel bé o el dret de què es tracti, respectivament, el percentatge que representa la participació en la titularitat.

- ***Matrimonis:*** *els rendiments provinents dels béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges corresponen per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, els rendiments provinents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels dos cònjuges corresponen íntegrament al titular.*

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

Regla general [art. 14.1.a) Llei IRPF]

Els rendiments del capital mobiliari, tant els ingressos com les depeses, s'han d'imputar al període impositiu en què el perceptor els pot exigir, independentment del moment en què hagi tingut lloc el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial (art. 14.2 Llei IRPF)

En cas que no s'hagi satisfet la totalitat d'una renda, o una part, perquè es trobava pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o l'import corresponent (no simplement la manca de pagament), els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència judicial adquireixi fermesa.

Rendiments negatius derivats de la transmissió d'actius financers (art. 25.2 Llei IRPF)

Si el contribuent ha adquirit actius financers homogenis en el termini dels dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions, s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi a mesura que es transmetin els actius financers que restin en el patrimoni del contribuent.

Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa

Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa que generin rendiments de capital mobiliari s'imputen al període impositiu que correspon al moment en què, un cop succeeixi la contingència que cobreix el contracte, la prestació sigui exigible pel beneficiari de l'assegurança.

Rendiments estimats del capital mobiliari

Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputen al període impositiu en què s'entenen produïts. Aquest període ha de coincidir amb aquell en què hagi tingut lloc la prestació del bé o el dret generador d'aquest rendiment.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor LCA i la senyora DZH, de 76 i 75 anys d'edat, respectivament, casats en règim de béns de guanys.

Durant l'any 2017 s'han produït els fets següents amb transcendència fiscal:

- D'ençà que el senyor LCA va deixar l'explotació directa del negoci quan es va jubilar, el matrimoni té cedit en arrendament un establiment de cafeteria, propietat de tots dos. El cànon de l'arrendament durant l'any 2017 va ser de 1.300 euros mensuals, i l'arrendatari va practicar la retenció a compte corresponent quan va fer cadascun dels pagaments. L'arrendament de la cafeteria comprèn tant el local com el conjunt de les instal·lacions i el mobiliari. És a càrrec de l'arrendatari la reposició dels atuells, la vaixella i la roba de taula, com també les compres i les despeses corrents que origina el funcionament ordinari del negoci.

  La depreciació efectiva del local, adquirit el 1987 i destinat des d'aleshores al negoci de cafeteria que el matrimoni té ara arrendat, es calcula en un import de 900 euros durant l'any 2017.

  El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2013 per un import de 15.000 euros, i el 2017 és admissible fiscalment practicar una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni amb relació a la cafeteria durant l'exercici 2017 donen els imports següents:

- 1.100 euros, per una reparació de la instal·lació d'aire condicionat.
- 800 euros, del rebut de l'impost sobre béns immobles (urbana).
- 360 euros, per despeses d'administració.

- El 2 de maig de 2001 van subscriure 100 obligacions convertibles i emeses a 14 anys de la societat "PS", per un import nominal equivalent a 6.000 euros, més l'equivalent a 60 euros de comissions i despeses.

  El tipus d'interès pactat és el 7,5 per 100, que s'abona anualment durant el mes de maig, i hi ha prevista addicionalment una prima de conversió consistent en una rebaixa del 20 per 100 sobre la cotització a la borsa de les accions de la societat "PS" el dia de la conversió.

  El dia 2 de maig de 2017 es van convertir les obligacions en accions i van rebre 500 accions de 6 euros, que es van valorar, a aquest efecte, al 200 per 100. El canvi mitjà en la sessió de la borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.
- El 1996 van comprar unes accions de "TPS", i per finançar l'operació van demanar un préstec bancari. El 2017 van rebre dividends d'aquesta societat per un import íntegre de 1.502 euros, i van abonar com a despeses d'administració i dipòsit dels valors la quantitat de 90 euros.
- El 31 de desembre de 2017 el banc "TZ" els va comunicar que, durant aquest any, ha abonat al seu compte corrent les partides següents:
  - 6.000 euros, import del reemborsament d'una lletra del Tresor que havien adquirit un any abans per 5.700 euros.
  - 37 euros en concepte d'interessos produïts pel compte corrent. Sobre aquests interessos consta una retenció de 7,03 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 2017 aquests valors es van convertir en obligacions del mateix banc per un import nominal equivalent a 38.100 euros. L'entitat bancària es va fer càrrec de les comissions i les despeses inherents a aquesta operació.

  El 25 de novembre de 2017 les obligacions es van bescanviar per 5.000 accions del banc "ZZ". El valor de cotització de les accions rebudes en el moment del bescanvi era de 8,10 euros/acció.

El senyor LCA i la senyora DZH opten per presentar declaració conjunta en l'IRPF.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari per integrar en la base imposable general i en la base imposable de l'estalvi.

Solució:

Nota prèvia: Com que es tracta d'un matrimoni en règim de béns de guanys i tots els ingressos provenen d'elements patrimonials dels quals són titulars en comú tots dos cònjuges, els rendiments corresponen per parts iguals a cadascun d'ells. Per tant, si haguessin optat per presentar declaracions individuals, cadascú inclouria en la seva declaració la meitat dels ingressos computables fiscalment i la meitat de les despeses deduïbles fiscalment que es determinen més endavant.

Tanmateix, com que han optat per declarar conjuntament, han d'acumular la totalitat dels ingressos i les despeses produïts.

1. Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi

1.1 Rendiments de les obligacions convertibles de la societat "PS"

La rendibilitat obtinguda el 2017 es compon de dues parts: els interessos (part explícita) i la prima de conversió (part implícita). Per tant, les obligacions de "PS" constitueixen un actiu financer amb rendiment mixt.

a) Cupó maig 2017:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000)		450,00
Retencions (19% s/450) **(1)**	85,50	

b) Conversió:

Valor a la borsa de les accions rebudes(500 x 6 x 250/100)	7.500,00	
menys: Cost de les obligacions lliurades (6.000 + 60 de despeses)	6.060,00	
Ingressos íntegres (7.500 – 6.060)		1.440,00
Retencions (no subjecte a retenció)		

Solució (continuació):

1.2 Dividends d'accions de "TPS"

Ingressos íntegres		1.502,00
Retencions (19% s/1.502) **(1)**	285,38	

1.3 Reemborsament de la lletra del Tresor

Valor de reemborsament		6.000,00
menys: Valor d'adquisició		5.700,00
Rendiment íntegre (6.000 – 5.700)		300,00

Retencions (no subjecte a retenció)

1.4 Interessos del compte corrent

Ingressos íntegres		37,00
Retenció (19% s/37) **(1)**	7,03	

1.5 Participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions

a) Conversió de participacions preferents en obligacions

Valor de conversió	38.100,00	
menys: Valor d'adquisició de les participacions preferents	40.000,00	
Rendiments negatius (38.100 – 40.000)		–1.900,00

b) Bescanvi d'obligacions en accions

Valor a la borsa de les accions rebudes (5.000 x 8,10)	40.500,00	
menys: Cost de les obligacions lliurades	38.100,00	
Rendiments positius (40.500 – 38.100)		2.400,00
Retencions (no subjecte a retenció)		

Determinació del rendiment net total per integrar en la base imposable de l'estalvi

Total Ingressos íntegres [450 + 1.440 + 1.502 + 300 + 37 + (–1.900) + 2.400]		4.229,00
Despeses deduïbles fiscalment		90,00
Rendiment net = rendiment net reduït		4.139,00
Total retencions suportades (85,50 + 285,38 + 7,03) **(1)**	377,91	

2. Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general

Arrendament de la cafeteria

Es tracta de l'arrendament d'un negoci en funcionament, en el qual, juntament amb el local, s'han cedit les instal·lacions, el mobiliari, els clients, etc. Per tant, el rendiment del capital obtingut s'ha d'integrar en la base imposable general.

El rendiment net es determina d'acord amb el detall següent:

Ingressos íntegres:

- Cànon d'arrendament (1.300 x 12 mesos)		15.600,00

Despeses deduïbles:

- Rebut de l'IBI	800,00	
- Reparació de l'aire condicionat	1.100,00	
- Despeses d'administració	360,00	
- Amortització del local	900,00	
- Amortització del mobiliari(10% s/ 15.000)	1.500,00	
Total		4.660,00

Solució (continuació):

Rendiment net (15.600 - 4.660)	10.940,00
Reducció	0
Rendiment net reduït	10.940,00
Retencions suportades19% s/15.600,00 (1)	2.964,00

(1) El tipus de retenció aplicable el 2017 és el 19 per 100

Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han de consignar a la casella ***559*** de la pàgina 17 de la declaració.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgines 4 i 5 del model D-100)

B Rendiments del capital mobiliari

• Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi

Contribuent que obté els rendiments	0024	DECLARANT
Interessos de comptes, dipòsits i actius financers en general (*)	0025	487,00
Interessos d'actius financers amb dret a la bonificació prevista a la disposició transitòria 6a de la Llei de l'impost sobre societats (*)	0026	
Dividends i altres rendiments per la participació en fons propis d'entitats	0027	1.502,00
Rendiments provinents de la transmissió o l'amortització de lletres del Tresor	0028	300,00
Rendiments provinents de la transmissió, l'amortització o el reemborsament d'altres actius financers (*)(Llevat que s'hagin de consignar a la casella [0032])	0029	1.440,00
Rendiments provinents de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització	0030	
Rendiments provinents de rendes que tinguin per causa la imposició de capitals i altres rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi	0031	
Rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents	0032	500,00
Rendiments provinents d'assegurances de vida, dipòsits i contractes financers que instrumentin plans d'estalvi a llarg termini	0033	

(*) **Llevat que, d'acord amb el que disposa l'article 46 de la Llei de l'impost, hagin de formar part de la base imposable general.**

Total ingressos integres ([0025] + [0026] + [0027] + [0028] + [0029] + [0030] + [0031] + [0032] + [0033])	**0034**	4.229,00
Despeses deduïbles fiscalment: despeses d'administració i dipòsit de valors negociables, exclusivament	**0035**	90,00
Rendiment net ([0034] – [0035])	**0036**	4.139,00
Reducció aplicable a rendiments derivats de determinats contractes d'assegurança (disposició transitòria 4a de la Llei de l'impost)	0037	
Rendiment net reduït ([0036] – [0037])	**0038**	4.139,00
Suma de rendiments reduïts del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi (suma de les caselles [0038])	**0039**	4.139,00

• Aplicació de la disposició transitòria 4a de la Llei de l'impost (dades addicionals a l'efecte del límit)

S'ha d'emplenar aquest apartat només si durant l'exercici s'obtenen capitals diferits corresponents a assegurances de vida al rendiment de les quals s'apliqui la DT 4a

Contribuent a qui correspon	0040		0040	
Import total acumulat del capital diferit percebut el 2015 i 2016 al rendiment del qual es va aplicar la DT 4a	0041		0041	
Import total dels capitals diferits corresponents a assegurances de vida percebuts el 2017 al rendiment dels quals s'aplica la DT 4a	0042		0042	

• Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general

Contribuent que obté els rendiments	0043	DECLARANT
Rendiments provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments	0044	15.600,00
Rendiments provinents de la prestació d'assistència tècnica, excepte en l'àmbit d'una activitat econòmica	0045	
Rendiments provinents de la propietat intel·lectual si el contribuent no n'és l'autor	0046	
Rendiments provinents de la propietat industrial que no estigui afecta a una activitat econòmica	0047	
Altres rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general	0048	
Total ingressos integres ([0044] + [0045] + [0046] + [0047] + [0048])	**0049**	15.600,00
Despeses deduïbles fiscalment	**0050**	4.660,00
Rendiment net ([0049] - [0050])	**0051**	10.940,00
Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 26.2 i DT 25a de la Llei de l'impost)	0052	
Rendiment net reduït ([0051] - [0052])	**0053**	10.940,00
Suma de rendiments reduïts del capital mobiliari per integrar en la base imposable general (suma de les caselles [0053])	**0054**	

Fiscalitat dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions del rendiment net
Prestacions en forma de capital derivades d'assegurances de vida.	- En assegurança de vida (CP – PS) On: CP = capital percebut PS = primes satisfetes per supervivència - En assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat (CP – PS –PCR) On: CP = capital percebut PS = primes satisfetes per supervivència PCR= primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat amb el límit del 5% de la provisió matemàtica	**Règim transitori de contractes generadors d'increments o disminucions de patrimoni abans de l'01-01-1999** (DT 4a Llei IRPF): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes abans del 31-12-1994 generat abans del 20-01-2006 es redueix en el percentatge del 14,28% per cada any que hi hagi entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994. Per determinar aquesta part del rendiment, s'han d'aplicar successivament els coeficients de ponderació següents: $\frac{\text{Prima x nre. d'anys fins al cobrament}}{\sum \text{(cada prima x nre. d'anys fins al cobrament)}}$ $\frac{\text{Dies des de pagament prima fins a 20-01-2006}}{\text{Dies des de pagament prima fins a data cobrament}}$ **Límit màxim conjunt** del capital diferit percebut des de l'1 de gener de 2015: 400.000 euros.
Prestacions d'invalidesa en forma de capital.	(CP – PS) * Es dona aquest mateix tractament a les prestacions derivades d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari, amb certs requisits.	NO
Prestacions derivades d'operacions de capitalització en forma de capital diferit.	(CP – PS)	NO
Rendes vitalícies immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa.	anualitat x { 40% si el perceptor < 40 anys 35% si el perceptor 40-49 anys 28% si el perceptor 50-59 anys 24% si el perceptor 60-65 anys 20% si el perceptor 66-69 anys 8% si el perceptor 70 o més anys	NO
Rendes temporals immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa.	anualitat x { 12% si d.r. ≤ 5 anys 16% si d.r. > 5 ≤ 10 anys 20% si d.r. > 10 ≤ 15 anys 25% si d.r. > 15 anys on d.r. = durada de la renda	NO

Fiscalitat dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions del rendiment net
Rendes temporals o vitalícies diferides. **(1)**	$a + \frac{(VA - PS)}{N}$ On: a = anualitat x percentatge segons edat del perceptor o durada de la renda (el mateix que les rendes temporals o vitalícies immediates). VA = valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. PS = import de les primes satisfetes. N = nre. d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es pren com a divisor 10 anys. **Nota:** si les rendes han estat adquirides a títol gratuït entre vius, l'RCM és únicament el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui a les rendes temporals o vitalícies immediates.	NO
Rendes diferides rebudes com a prestacions per jubilació i invalidesa, si no s'han mobilitzat les provisions durant la vigència de l'assegurança.	Excés de la prestació sobre les primes satisfetes (a partir del moment en què l'import de la prestació superi l'import total de les primes). **Nota:** si la renda ha estat adquirida a títol gratuït entre vius, l'RCM és l'excés de la prestació sobre el valor actual actuarial de les rendes en el moment en què es van constituir.	NO
Extinció de rendes temporals o vitalícies per l'exercici del dret de rescat.	Import del rescat + rendes satisfetes fins al moment del rescat - primes satisfetes - imports que hagin tributat com a RCM d'acord amb els apartats anteriors. **Nota:** si les rendes han estat adquirides a títol gratuït entre vius o són rendes constituïdes abans de l'01-01-1999, es resta, addicionalment, la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.	Règim transitori (Les reduccions del règim transitori no són aplicables als contractes d'assegurança en què les rendes s'hagin constituït abans de l'01-01-1999.)
Assegurances de vida en què el prenedor assumeix el risc de la inversió "unit linked".	A) Si no es pot aplicar la regla especial d'imputació temporal [art. 14.2.h) Llei IRPF]. Segons que la percepció es rebi en forma de capital o de renda, s'apliquen les regles comentades als apartats anteriors.	NO
	B) Si es pot aplicar la regla especial d'imputació temporal [art. 14.2.h) Llei IRPF]. Rendiment net anual = diferència del valor liquidatiu entre els actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu.	NO

(1) Si aquestes rendes es van constituir abans de l'01-01-1999, la rendibilitat és només el resultat d'aplicar els percentatges indicats per a les rendes vitalícies o temporals immediates, segons correspongui. Vegeu la DT.cinquena de la Llei de l'IRPF.

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestions generals

Sumari

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

a) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials i professionals

b) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: desafectació

Transmissions d'elements patrimonials afectes

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació

Criteris especials d'imputació fiscal

Altres criteris especials d'imputació fiscal recollits al Reglament de l'IRPF

Altres criteris d'imputació fiscal que proposa el contribuent

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar

Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

(Art. 27.1 i 2 Llei IRPF)

D'acord amb la redacció legal, el concepte de rendiments d'activitats econòmiques està delimitat per la concurrència de les notes següents:

- **Existència d'una organització autònoma de mitjans de producció o de recursos humans.**
- **Finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis.**

Concretament, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques els que provenen de l'exercici de les activitats següents:

- Activitats extractives.
- Activitats de comerç.
- Activitats de prestació de serveis.
- Activitats d'artesania.
- Activitats agrícoles, ramaderes i forestals.
- Activitats de fabricació.
- Activitats pesqueres.
- Activitats de construcció.
- Activitats mineres.
- Professions liberals, artístiques o esportives.

Socis de societats dedicades a la prestació de serveis professionals

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques els rendiments obtinguts pel contribuent que compleixi els requisits següents:

- Que provinguin d'una entitat en el capital de la qual participi, és a dir, en la qual el contribuent tingui la condició de soci.

- Que derivin del desenvolupament d'activitats professionals.

  S'ha de tractar d'activitats desenvolupades pel soci a favor de la societat o prestades per la societat per mitjà dels seus socis. En aquesta activitat s'han de distingir amb caràcter general a l'efecte fiscal dues relacions jurídiques: l'establerta entre el soci i la societat, en virtut de la qual el soci presta els seus serveis a aquella i es constitueix la retribució de la societat al soci renda del soci per integrar en el seu IRPF; i la relació mantinguda entre el client i la societat, la retribució de la qual, satisfeta pel client a la societat, constitueix renda de la societat per integrar en l'impost sobre societats.

- Que aquestes activitats professionals estiguin incloses en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

  Pel que fa a l'activitat professional que ha de desenvolupar la societat, s'hi inclouen tant les societats professionals de la Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals (BOE de 16 de març), com qualssevol altres societats l'objecte social de les quals comprengui la prestació de serveis professionals en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

  A més, cal que l'activitat desenvolupada pel soci en la societat sigui precisament la realització dels serveis professionals que constitueixen l'objecte de l'entitat, i s'entenen incloses, en aquests serveis, les tasques comercialitzadores, organitzatives o de direcció d'equips i els serveis interns prestats a la societat en aquesta activitat professional.

- Que el contribuent estigui inclòs, a aquest efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, [1] o en una mutualitat de previsió social que actuï com a alternativa del règim especial esmentat d'acord amb el que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

  En cas contrari, la qualificació d'aquests serveis ha de ser la de treball personal de conformitat amb el que estableix l'article 17.1 de la Llei de l'IRPF.

Sens perjudici d'això i amb independència de la naturalesa que correspongui a la retribució corresponent a aquests serveis, s'ha de tenir en compte que, com que es tracta d'operacions entre persones o entitats vinculades, s'ha de fer pel seu valor normal de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (art. 41 Llei IRPF).

Arrendament de béns immobles

Es considera que l'arrendament d'immobles s'exerceix com activitat econòmica únicament quan, per a l'ordenació d'aquesta activitat, s'utilitzi almenys una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa.

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

Tot i que la definició legal de rendiments d'activitats econòmiques és única, dins aquests rendiments cal diferenciar els que provenen de l'exercici d'activitats empresarials dels que provenen d'activitats professionals, i, dins de les primeres, cal distingir les de naturalesa mercantil de les de naturalesa no mercantil. La importància d'aquestes distincions respon al tractament fiscal diferenciat d'uns rendiments i dels altres, en aspectes tan destacats com la subjecció a retenció o ingrés a compte, les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars d'aquestes activitats i la declaració separada d'aquests rendiments. D'acord amb aquesta última perspectiva, el model de declaració distingeix els tipus i les claus següents d'activitats econòmiques:

Clau	Tipus d'activitat
1	Activitats empresarials de caràcter mercantil
2	Activitats agrícoles i ramaderes
3	Altres activitats empresarials de caràcter no mercantil
4	Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
5	Altres activitats professionals

a) Distinció entre rendiments d'activitats empresarials i professionals

La normativa reguladora de l'IRPF estableix com a regles de diferenciació les següents:

Regles generals

- **Són rendiments d'activitats professionals** els que provenen de l'exercici de les activitats incloses a les seccions segona (activitats professionals de caràcter general) i tercera (activitats professionals de caràcter artístic o esportiu) de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmi-

[1] Vegeu l'article 305 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), que delimita el camp d'aplicació del Règim Especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms.

ques (IAE), aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29); en canvi, **són rendiments d'activitats empresarials** els que provenen de les activitats incloses com a tals dins la secció primera d'aquestes tarifes [art. 95.2.a) Reglament IRPF].

> Pel que fa a les activitats professionals dutes a terme per comunitats de béns, societats civils i altres entitats en règim d'atribució de rendes, s'ha de matisar que, tot i que aquestes entitats han de tributar segons la secció primera de les tarifes de l'IAE per l'exercici d'aquestes activitats, a l'efecte de l'IRPF aquestes activitats mantenen el caràcter de professionals i no empresarials, d'acord amb 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 que han estat obtinguts, a través de l'exercici lliure de la professió corresponent,** sempre que aquest exercici comporti l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, entre d'altres, per: veterinaris, arquitectes, metges, advocats, notaris, registradors, corredors de comerç col·legiats, actuaris d'assegurances, agents i corredors d'assegurances, cantants, mestres i directors de música, expenedors oficials de loteries, apostes esportives i altres jocs inclosos a la xarxa de l'entitat pública empresarial Loteries i Apostes de l'Estat.

- **No es consideren rendiments d'activitats professionals** les quantitats que perceben les persones que reben un sou d'una empresa per les funcions que hi acompleixen però estan obligades a inscriure's als respectius col·legis professionals i, en general, les que deriven d'una relació de caràcter laboral o dependent. Aquestes quantitats s'inclouen dins els rendiments del treball i, per tant, s'han de declarar en aquest apartat (art. 95.3 Reglament IRPF).
- **Són rendiments empresarials els que provenen, entre d'altres, de les activitats següents:** extractives, mineres, de fabricació, confecció, construcció, comerç a l'engròs, comerç al detall, serveis d'alimentació, de transport, d'hostaleria, de telecomunicació, etc.

Regles particulars

Les dificultats que es poden presentar a l'hora de qualificar correctament determinats supòsits de rendiments han fet que la normativa reguladora de l'IRPF prevegi i reguli específicament els casos particulars següents:

- **Autors o traductors d'obres** [art. 17.2.d) Llei IRPF i 95.2.b) 1r Reglament IRPF]

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació, constitueixen **rendiments del treball**, llevat que aquesta activitat comporti l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció de béns o serveis, cas en què els rendiments es qualifiquen com a **derivats d'activitats econòmiques**. En aquest supòsit, els rendiments **són empresarials** si els autors o els traductors editen ells mateixos directament les obres, **i professionals** si els autors o els traductors en cedeixen l'explotació a un tercer. Finalment, si el beneficiari o el perceptor dels drets d'autor és un tercer diferent de l'autor o el traductor (per exemple, els hereus) constitueixen, per al receptor, **rendiments del capital mobiliari**.

- **Comissionistes** [art. 95.2.b) 2n Reglament IRPF]

Són rendiments professionals els que obtenen els comissionistes si l'activitat que duen a terme es limita a acostar o apropar les parts interessades per subscriure un contracte.

En canvi, si, a més de la funció esmentada anteriorment, assumeixen el risc i la ventura de les operacions mercantils en què participen, **el rendiment** s'ha de qualificar d'**empresarial**.

Són **rendiments del treball** els que provenen de la relació laboral especial amb l'empresa que els comissionistes o els agents comercials representen i que no comporten una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans.

- **Professors** [art. 95.2.b) 3r Reglament IRPF]

Tenen la consideració de **rendiments** derivats d'activitats **professionals** els que obtenen aquestes persones, independentment de la naturalesa dels ensenyaments que imparteixen, sempre que exerceixin aquesta activitat al seu domicili, en cases particulars o bé en acadèmies o establiments oberts, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la qual prové la remuneració és laboral o estatutària, aquests **rendiments** es computen amb els derivats **del treball**.

D'altra banda, l'ensenyament en acadèmies o establiments propis es considera **activitat empresarial**.

- **Conferències, col·loquis, seminaris i similars** [art. 17.2.c) i 17.3 Llei IRPF]

Els rendiments que provenen d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars tenen la consideració de **rendiments del treball**, fins i tot si aquestes activitats es duen a terme sense una relació laboral o estatutària.

> No obstant això, si aquestes activitats comporten l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis (per exemple, si el contribuent ja exercia activitats econòmiques i la seva participació en conferències, col·loquis o cursos es correspon amb matèries relacionades directament amb l'objecte de l'activitat, de manera que es pot entendre que es tracta d'un servei més de la seva activitat, o bé en els supòsits en què intervingui com a organitzador dels cursos o participi en els resultats pròspers o adversos que se'n derivin), els rendiments obtinguts s'han de qualificar com a rendiments derivats de l'exercici d'activitats professionals.

b) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

D'acord amb la normativa mercantil, no tenen la consideració d'activitats empresarials mercantils les agrícoles, les ramaderes i les activitats d'artesania, sempre que, en aquest últim cas, siguin els artesans els qui efectuïn les vendes dels objectes construïts o fabricats per ells mateixos dins els seus tallers. La resta d'activitats empresarials es consideren mercantils.[2]

[2] L'article 326 del Codi de comerç estableix que no es consideren mercantils, entre d'altres, les vendes que fan els propietaris i els llauradors o els ramaders del fruits o dels productes de la seva collita o del seu bestiar, o de les espècies amb què se'ls paguen les rendes, ni tampoc les vendes que fan els artesans dins els seus tallers, dels objectes construïts o fabricats per ells mateixos.

Qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en l'exercici de determinades activitats

Professors	Qualificació
En una acadèmia pròpia	Empresarial
A domicili, classes particulars	Professional
En instituts, col·legis, universitats, etc., amb relació laboral o estatutària	Treball

Agents comercials i comissionistes	Qualificació
Acosten o apropen les parts interessades sense assumir el risc i la ventura de les operacions	Professional
Assumeixen el risc i la ventura de les operacions mercantils o bé operen en nom propi	Empresarial
Amb relació laboral (de caràcter comú o especial) amb l'empresa que representen sense ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans	Treball

Advocats	Qualificació
Quantitats percebudes en torn d'ofici	Professional
Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la professió	Professional
Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que estiguin inscrits als respectius col·legis professionals)	Treball

Propietat intel·lectual o industrial	Qualificació
Autors que editen les seves pròpies obres	Empresarial
Autors que no editen les seves pròpies obres i que ordenen mitjans de producció per compte propi	Professional
Autors que no editen les seves obres i que no ordenen mitjans de producció	Treball

Conferències, col·loquis, seminaris i similars	Qualificació
Amb caràcter general	Treball
Si hi ha ordenació per compte propi de mitjans de producció	Professional

Missatgers	**Treball**
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils (1)	**Professional**
Venedors del cupó de l'ONCE	**Treball**
Expenedors oficials de la xarxa comercial de l'entitat pública empresarial 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 produeixin excepcionalment alguna assegurança, perceben rendiments del treball.

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

(Art. 29 Llei IRPF i 22 Reglament)

D'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF comentada més amunt, els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica són els següents:

1r Són béns i drets afectes a una activitat econòmica els necessaris per obtenir els rendiments empresarials o professionals.

Segons aquest criteri, es consideren afectes expressament els elements patrimonials següents:

a) Els béns immobles on es duu a terme l'activitat.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal que resta al servei de l'activitat.

c) Tots els altres elements patrimonials necessaris per obtenir els respectius rendiments.

D'acord amb el que s'ha exposat, no es poden considerar afectes els béns destinats a l'ús particular del titular de l'activitat, com ara els d'esplai o de lleure.

- ***Important:*** *no es consideren en cap cas elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat (accions o participacions) i de la cessió de capitals a tercers, com ara tota mena de comptes bancaris.*

2n Els elements afectes només s'han d'utilitzar per a les finalitats de l'activitat.

D'acord amb això, no es poden considerar afectes els béns i els drets que s'utilitzen simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a necessitats privades sigui accessòria i notòriament irrellevant.

A aquest efecte, es considera que s'utilitzen per a necessitats privades de manera accessòria i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat que s'adquireixen i s'utilitzen per desenvolupar l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuent els dies o les hores inhàbils en què s'interromp l'exercici de l'activitat.

Aquesta excepció no es pot aplicar als automòbils de turisme i els remolcs, les motocicletes i les aeronaus o les embarcacions esportives o de lleure. Aquests béns només tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a l'exercici d'una activitat econòmica **si s'utilitzen exclusivament per a les finalitats de l'activitat**, i no es poden considerar afectes en cap cas si s'utilitzen també per a necessitats privades, encara que aquesta utilització sigui accessòria i notòriament irrellevant.

Tanmateix, com a úniques excepcions, s'admet que s'utilitzin per a necessitats privades (sempre que sigui de manera accessòria i notòriament irrellevant), i no perden per aquest motiu la condició de béns afectes, els automòbils de turisme i la resta de mitjans de transport que, a més dels inclosos a la llista del paràgraf anterior, s'indiquen a continuació:

a) Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.

b) Els que es destinen a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.

c) Els que es destinen a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.

d) Els que es destinen als desplaçaments professionals dels representants o els agents comercials.

e) Els vehicles dels quals se cedeix l'ús d'una manera habitual i amb onerositat.

A aquest efecte, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els que es defineixen com a tals a l'annex del Reial decret legislatiu 339/1990, de 2 de març, pel qual s'aprova el text articulat de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i seguretat viària, i, a partir del 31 de gener de 2016, a 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, com també els vehicles que es defineixen com a mixtos en aquests annexos i, en tots els casos, els anomenats vehicles tot terreny o de tipus "jeep".

3r La utilització necessària i exclusiva per a les finalitats de l'activitat d'un bé divisible pot recaure únicament sobre una part determinada d'aquest bé (afectació parcial), i no necessàriament sobre tot el bé.

Si es tracta d'elements patrimonials que serveixen només parcialment per a l'activitat, l'afectació es limita a la part dels elements patrimonials que s'utilitza realment en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que es poden aprofitar separadament i independentment de la resta, i en cap cas no són susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial té conseqüències fiscals importants, atès que els ingressos i les despeses corresponents a aquesta part del bé s'han d'incloure entre els que corresponen a l'activitat econòmica a la qual estigui afecte.

Per calcular el rendiment net d'una activitat econòmica en estimació directa, en el cas d'utilització d'un immoble en part com a habitatge habitual, en part per a l'exercici de l'activitat, s'han de distingir les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge i les despeses corresponents als subministraments de l'immoble.

Si es tracta de les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge, com ara amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc., sí que són deduïbles proporcionalment a la part de l'habitatge afectat pel desenvolupament de l'activitat i al percentatge de titularitat en l'immoble de què es tracti.

En canvi, en el cas de les despeses corresponents a subministraments, no escau deduir-les tenint en compte exclusivament una proporció entre els metres quadrats afectes a l'activitat econòmica i la superfície total de l'immoble. En absència de mètode de càlcul objectiu, s'ha d'imposar la regla general d'admetre la deducció d'aquelles despeses de subministraments respecte als quals l'obligat tributari provi la contribució a l'activitat econòmica desenvolupada, i, d'acord amb la regla de correlació entre ingressos i despeses per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica, només es pot admetre la deducció d'aquelles despeses si la vinculació que tenen amb l'obtenció dels ingressos s'acredita per part de l'obligat tributari. Així, doncs, la mera proporció en funció dels metres quadrats de l'habitatge afectes a l'activitat no serveix, però podria servir, si fos el cas, un criteri combinat de metres quadrats amb els dies laborables de l'activitat i les hores en què s'exerceix aquesta activitat a l'immoble. [3]

4t No es consideren afectats els elements patrimonials que, tot i pertànyer al contribuent, no consten en la comptabilitat o en els registres oficials de l'activitat econòmica (llibre de registre de béns d'inversió) que el contribuent està obligat a portar, llevat de prova en contra.

5è En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial es condiciona al fet que la titularitat sigui privativa del cònjuge que exerceix l'activitat, o bé de guanys o comuna a tots dos cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guanys, el titular l'ha de considerar afecte plenament a l'activitat, encara que el bé pertanyi a tots dos cònjuges. Per contra, els béns privatius del

[3] Criteri fixat pel Tribunal Econòmic Administratiu Central a la Resolució de 10 de setembre de 2015, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

cònjuge que no exerceix l'activitat econòmica no es poden considerar afectes a l'activitat, sinó que tenen la consideració d'elements patrimonials cedits.

Exemples:

1. El senyor VRV, que exerceix com a advocat, fa servir l'ordinador del seu despatx professional per a assumptes particulars alguns dies festius.

   La utilització de l'ordinador, que objectivament té el caràcter d'immobilitzat adquirit i utilitzat per a l'exercici de l'activitat professional, en dies inhàbils es recull de manera expressa al Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació. En aquest cas, doncs, l'ordinador es pot considerar un bé totalment afecte.

2. El senyor SAM, taxista, acostuma a fer servir el vehicle alguns dies de descans per anar al camp amb la família.

   La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en què s'interromp l'exercici normal de l'activitat no impedeix que el vehicle es consideri plenament afecte a l'activitat empresarial que duu a terme el titular, perquè es tracta d'un vehicle destinat al transport de viatgers mitjançant contraprestació i que s'exceptua expressament del requisit d'exclusivitat absoluta que es pot aplicar amb caràcter general als automòbils de turisme.

3. El senyor AAR, metge oftalmòleg, fa servir dues habitacions del seu habitatge exclusivament com a consulta. Les habitacions, tal com consta en la corresponent alta del rebut de l'impost sobre activitats econòmiques, fan 40 m2 i representen el 30 per 100 de la superfície total de l'habitatge habitual. ¿Es pot considerar afectada per l'activitat professional la superfície que fa servir com a consulta i, per tant, es poden deduir dels rendiments de l'activitat les despeses que corresponen a aquesta superfície?

   La part de l'habitatge que es fa servir exclusivament com a consulta es considera afectada per l'activitat professional que exerceix el titular. Per tant, les despeses pròpies i específiques d'aquesta part de l'habitatge es poden deduir dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació (art. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

El patrimoni empresarial o professional el constitueixen tots els béns o els drets que formen part de l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica duta a terme pel titular. D'altra banda, el patrimoni particular comprèn la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuent, però que no estan afectats a l'exercici de cap activitat econòmica.

Els principis i les regles que regeixen l'afectació de béns o drets són els següents:

1r La incorporació d'un bé a l'activitat econòmica des del patrimoni personal del contribuent que n'és titular no provoca cap alteració patrimonial a l'efecte fiscal mentre el bé continuï formant part del patrimoni del contribuent.

2n L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuent pel valor d'adquisició que tenia aquest bé en el moment de l'afectació.

Aquest valor està format per la suma de l'import real pel qual es va efectuar l'adquisició, el cost de les inversions i les millores efectuades en l'element patrimonial i les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, excloent-ne els interessos, satisfets per l'adquirent. Aquest resultat es minora en l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment i es computa, en tot cas, l'amortització mínima, independentment de la consideració efectiva com a despesa d'aquesta amortització mínima. [4]

En cas que l'adquisició de l'element patrimonial l'hagi efectuada el titular de l'activitat a títol lucratiu, s'han d'aplicar les regles anteriors, però com a import real de l'adquisició s'ha de

[4] Els components del valor d'adquisició es comenten més detalladament al capítol 11 d'aquest *Manual*, pàgines 373 i següent.

prendre el valor d'adquisició a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions, que no pot superar el valor de mercat.

3r S'entén que no hi ha hagut afectació si l'element patrimonial s'aliena abans que transcorrin tres anys des d'aquesta afectació.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: desafectació (art. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

Els principis i les regles de la desafectació de béns o drets són els següents:

1r El traspàs d'actius fixos des de l'àmbit empresarial al personal del contribuent no provoca cap alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continuï formant part del patrimoni del contribuent.

2n La incorporació del bé o el dret al patrimoni personal s'efectua pel seu valor net comptable en la data del traspàs. [5]

3r No cal que transcorri cap termini perquè la desafectació es consideri produïda a partir del moment en què té lloc.

Tanmateix, **si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagin transcorregut tres anys d'ençà de la desafectació**, fins i tot en el cas que aquesta s'hagi produït a conseqüència del cessament en l'activitat, **no s'han d'aplicar els percentatges reductors** a què fa referència la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF per determinar el guany patrimonial obtingut. [6]

Exemple:

El senyor FRG, metge estomatòleg, va instal·lar una consulta l'1 de gener de 2017 en un local de la seva propietat que estava llogat des del moment en què el va adquirir. La data d'adquisició consta al seu llibre de registre de béns d'inversió.

El senyor FRG va adquirir el local l'1 de maig de 1984 per la quantitat equivalent a 60.000 euros. A més, el titular va abonar l'equivalent a 5.000 euros en concepte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, notaria i registre de la propietat.

Durant els anys en què el local ha estat llogat, el valor d'adquisició de l'immoble ha estat superior al seu valor cadastral.

Per determinar la base de l'amortització, s'estima que el valor del sòl puja a un import equivalent a 18.000 euros.

El 31 de maig de 2018 trasllada la consulta a un altre local, i torna a llogar el local anterior per 900 euros mensuals.

Determineu el tractament fiscal d'aquestes operacions i si el local es pot considerar afecte a l'activitat durant l'exercici 2017.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2017):

   L'afectació del local comercial per l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2017, en complir-se, a partir d'aquesta data, els requisits d'utilització necessària i exclusiva per a l'exercici de l'activitat i de comptabilització.

   La incorporació del local al llibre de registre de béns d'inversió s'ha de fer pel valor següent:

---

[5] Els components del valor net comptable es comenten a les pàgines 412 i següent del capítol 11.

[6] La disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF estableix un règim de reducció especial aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i també als elements desafectats amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió que es van adquirir abans del 31 de desembre de 1994. El comentari detallat d'aquest règim transitori de reducció dels guanys patrimonials s'inclou a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

Solució (continuació):

Import real de l'adquisició	60.000,00
Despeses i tributs inherents a l'adquisició	5.000,00
Total	**65.000,00**
menys: Amortització deduïble fiscalment (01-05-1985 a 31-12-2016) **(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 2016: (47.000 x 3%) x 14	18.330,00
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 la desafectació del local té lloc el 31 de maig de l'any 2018, la incorporació del bé al patrimoni personal del titular s'efectua pel valor net comptable d'aquest bé aquesta data. Aquest valor es determina tal com s'indica:

Valor d'afectació:	**32.570,00**
menys: Amortitzacions (01-01-2017 a 31-05-2018) **(3)**	
Any 2017: (14.570 x 3%)	437,10
Any 2018: (14.570 x 3%) x 5/12	182,13
Total amortitzacions	**619,23**
Valor net comptable (32.570,00 – 619,22)	**31.950,78**

(1) Per tal de determinar la base de l'amortització, s'ha descomptat el valor del sòl (18.000 euros). Igualment, s'ha pres, per als anys 1984 a 1998, com a percentatge d'amortització l'1,5 per 100, que va ser el que es va poder deduir fiscalment mentre el local estava arrendat durant els anys esmentats.

Per als exercicis 1999 a 2002, es pot aplicar el percentatge del 2 per 100 [article 13.2, lletra a), del Reglament de l'impost vigent en els exercicis esmentats].

Per als exercicis 2003 a 2016, el percentatge aplicable és el 3 per 100. [Per als exercicis 2003 a 2006, article 13.2, lletra a), del Reglament de l'IRPF, segons la redacció que hi dona el Reial decret 27/2003, de 10 de gener, i per als exercicis 2007 a 2016, article 14.2, lletra a), del Reglament de l'IRPF].

(2) El trasllat de la consulta a un altre local el 31 de maig de 2018 implica la desafectació respecte a l'activitat econòmica duta a terme pel titular. Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedeix que se'l consideri completament afectat durant el període en què hi havia instal·lada la consulta (de l'1 de gener de 2017 al 30 de maig de 2018).

(3) Les amortitzacions computables fiscalment coincideixen amb les que practica el titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a aquest tipus d'element patrimonial, entenent que determina el rendiment net per estimació directa simplificada.

Coeficient màxim per a edificis, segons la taula simplificada: 3 per 100. El valor del sòl (18.000 euros) no és objecte d'amortització. Per tant, el valor amortitzable és 13.160, que és la diferència entre 31.160 (valor d'afectació) i 18.000 (valor del sòl).

Transmissions d'elements patrimonials afectes [art. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 i 42 Reglament IRPF]

La transmissió d'elements patrimonials afectes que pertanyen a l'immobilitzat material o immaterial de l'activitat econòmica origina guanys o pèrdues patrimonials que no s'inclouen dins el rendiment net de l'activitat.

La quantificació de l'import i de la tributació efectiva d'aquests guanys i d'aquestes pèrdues es duu a terme d'acord amb les regles que inclou la Llei de l'impost pel que fa als guanys i les

pèrdues patrimonials, amb l'especialitat següent: no es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits abans del 31 de desembre de 1994. [7]

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

(Art. 16 Llei IRPF)

Els mètodes de determinació del rendiment net de les activitats empresarials, mercantils o no mercantils, i professionals són els següents:

- **Estimació directa**, que admet dues modalitats: **normal i simplificada**.
- **Estimació objectiva**, que s'aplica com a mètode voluntari a cadascuna de les activitats econòmiques, considerades aïlladament, que determini el ministre d'Hisenda i Funció Pública.

Sens perjudici del comentari que es detalla per a cada mètode i modalitat de determinació del rendiment net als capítols corresponents del *Manual*, els quadres de les pàgines següents recullen les característiques més significatives de cadascun d'aquests mètodes i modalitats.

[7] Vegeu, dins el capítol 11, l'apartat dedicat a la transmissió d'elements patrimonials afectes, pàgines 412 i següents.

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Estimació directa (vegeu el capítol 7)

	Estimació directa (modalitat normal) **(EDN)**	**Estimació directa** (modalitat simplificada) **(EDS)**
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concorri alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seves activitats superin els 600.000 euros anuals l'any anterior. - Que hagin renunciat a l'EDS.	Empresaris i professionals en els quals concorri alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que l'activitat desenvolupada no sigui susceptible d'acollir-se a l'EO. - Que hagin renunciat o estiguin exclosos de l'EO. Sempre que, a més, l'import net de la xifra de negocis de totes les activitats no superi la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagin renunciat a l'EDS.
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos integres. (–) Despeses deduïbles. (–) Amortitzacions. (=) Rendiment net. (–) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015. (=) Rendiment net reduït. (–) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament amb únic client no vinculat. * Reducció general: 2.000 euros * Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Increment addicional per discapacitat. (–) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior) (–) Reducció per inici d'activitat. (=) Rendiment net reduït total.	(+) Ingressos integres. (–) Despeses deduïbles (excepte provisions i amortitzacions). (–) Amortitzacions taula simplificada. (=) Diferència. (–) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (màxim 2.000 euros)*. (=) Rendiment net. (–) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015. (=) Rendiment net reduït · (–) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat *(incompatible amb despeses de difícil justificació). * Reducció general: 2.000 euros. * Increment addicional per contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Incremento adicional por discapacidad. (–) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de la activitat (incompatible amb la reducció anterior). (–) Reducció per inici d'activitat. (=) Rendiment net reduït total.
Obligacions registrals	Activitat mercantils: -Comptabilitat ajustada al Codi de comerç. Activitat no mercantils: *En general, llibres de registre de: - Vendes i ingressos. - Compres i despeses. - Béns d'inversió. *Activitats professionals A més de les anteriors, Llibre de registre de provisions de fons i bestretes.	En general: Llibres de registre de: - Vendes i ingressos. - Compres i despeses. - Béns d'inversió. Activitats professionals: A més dels anteriors, Llibres de provisions de fons i bestretes.

Estimació objectiva (vegeu els capítols 8 i 9)

Estimació objectiva (EO)	
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concorrin: - Que l'activitat estigui entre les relacionades a l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre, i no excloses de la seva aplicació. - Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior no superi cap dels imports següents: • 250.000 euros per al conjunt de les activitats, excepte les agrícoles, les ramaderes i les forestals. • 125.000 euros quan correspongui a operacions per les quals estiguin obligats a emetre factura perquè el destinatari és un empresari o un professional que actua com a tal. • 250.000 euros per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals. - Que el volum de compres en béns i serveis en l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, no superi la quantitat de 250.000 euros anuals (IVA exclòs). - Que l'activitat no es desenvolupi fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost. - Que no hagin renunciat o estiguin exclosos del règim simplificat de l'IVA i del règim especial simplificat de l'impost general indirecte canari (IGIC). Que no hagin renunciat al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, ni al règim especial de l'agricultura i la ramaderia de l'IGIC. - Que cap activitat exercida pel contribuent estigui en estimació directa, en qualsevol modalitat.
Determinació del rendiment net	ACTIVITATS RESTANTS Nre. 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 un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015. (−) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de la activitat. (=) 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 (excloses 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 un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiment que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015. (−) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat. (=) Rdt. net reduït
Obligacions registrals	– Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. Si es practiquen amortitzacions: – Llibre de registre de béns d'inversió Per a les activitats el rendiments net de les quals es fixa segons el volum d'operacions (agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals): – Llibre de registre de vendes i ingressos

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

(Art. 104.2 Llei IRPF i 68 Reglament)

En l'àmbit de l'IRPF, les obligacions comptables i registrals dels titulars d'activitats econòmiques s'estructuren d'acord amb la llista següent:

- **Empresaris mercantils en estimació directa normal:**
  - Comptabilitat ajustada al que disposen el Codi de comerç i el Pla general de comptabilitat. [8]
- **Empresaris no mercantils en estimació directa normal i tots els empresaris en estimació directa simplificada:**
  - Llibre de registre de vendes i ingressos.
  - Llibre de registre de compres i despeses.
  - Llibre de registre de béns d'inversió.
- **Professionals en estimació directa, en qualsevol de les modalitats:**
  - Llibre de registre d'ingressos.
  - Llibre de registre de despeses.
  - Llibre de registre de béns d'inversió.
  - Llibre de registre de provisions de fons i bestretes.
- **Empresaris i professionals en estimació objectiva:**
  - Llibre de registre de béns d'inversió (només els contribuents que dedueixen amortitzacions).
  - Llibre de registre de vendes i ingressos (només els titulars d'activitats el rendiment net de les quals es determina d'acord amb el volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals).

  En tot cas, els titulars han de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el que preveu el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre), i les factures o els justificants documentals d'una altra mena rebuts, com també els justificants dels signes, els índexs o els mòduls aplicats.

Les entitats en règim d'atribució de rendes [9] que desenvolupin activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat exercida, sens perjudici de

[8] D'acord amb el Codi de comerç i el Pla general de comptabilitat, aprovat, aquest darrer, pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), els llibres específics que s'han de portar són els següents: el llibre d'inventaris i comptes anuals, que s'ha d'obrir amb el balanç inicial i on s'han de fer constar, com a mínim trimestralment, els balanços de comprovació amb sumes i saldos, com també l'inventari de tancament de l'exercici i els comptes anuals, i el llibre diari, on s'han de registrar diàriament totes les operacions relatives a l'activitat de l'empresa. El Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre (BOE del 21), aprova, com a norma complementària del Pla general de comptabilitat, el Pla general de comptabilitat de les pimes i els criteris comptables específics per a microempreses.

[9] El concepte d'entitats en règim d'atribució de rendes i el règim d'atribució de rendiments que han d'efectuar aquestes entitats als socis, els hereus, els comuners o els partícips es comenta a les pàgines 335 i següents del capítol 10.

l'atribució de rendiments que escaigui efectuar amb relació als socis, els hereus, els comuners o els partícips.

- ***Important:*** *els contribuents que porten la comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de comerç estan exempts de portar addicionalment els llibres de registre de caràcter fiscal a què es refereixen els apartats anteriors.*

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació [art. 14.1.b) Llei IRPF i 7 Reglament; 11.1 i 3.1r LIS]

La Llei de l'IRPF estableix com a principi inspirador bàsic en aquesta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'impost sobre societats, sens perjudici de determinades especialitats que recull el mateix Reglament de l'impost.

D'acord amb la normativa de l'impost sobre societats, el criteri general d'imputació fiscal està constituït pel principi de meritació, d'acord amb el qual els ingressos i les despeses derivats de les transaccions o els fets econòmics s'han d'imputar en el període impositiu en què es meriten, d'acord amb la normativa comptable, independentment de la data de pagament o de cobrament i respectant la correlació pertinent entre els uns i les altres.

Criteris especials d'imputació fiscal

La Llei de l'impost sobre societats i la Llei de l'IRPF estableixen, en casos determinats, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de meritació comentat anteriorment. Aquests supòsits són, entre d'altres, els següents:

Operacions a terminis [art. 11.4 LIS]

En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, s'entén que les rendes s'obtenen proporcionalment a mesura que siguin exigibles els cobraments corresponents, llevat que el contribuent decideixi imputar aquestes rendes al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

> En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagin vencent els terminis pactats inicialment i sigui exigible el pagament, independentment que un cop arribat el venciment es produeixi o no el cobrament d'aquests terminis.

Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles la contraprestació de les quals sigui exigible, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre el lliurament i el venciment de l'últim o l'únic termini sigui superior a l'any.

En cas que es produeixi l'endossament, el descompte o el cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entén que en aquest moment s'obté la renda pendent d'imputació.

No resulta deduïble fiscalment la despesa corresponent al deteriorament del valor del dret de crèdit impagat respecte a aquell import que no hagi estat objecte d'integració en la base imposable fins que aquesta es realitzi.

> Per tant, només resulta deduïble fiscalment la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat.

El que preveu aquest apartat s'ha d'aplicar independentment de la manera en què es comptabilitzen els ingressos i les despeses corresponents a les rendes afectades.

Reversió de despeses que no hagin estat deduïbles fiscalment (art. 11.5 LIS)

No s'integren en la base imposable aquells ingressos que provenen de la reversió de despeses que no hagin estat deduïbles fiscalment.

Reversió del deteriorament d'elements que hagin estat objecte de correccions de valor (art. 11.6 LIS)

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que hagi estat deduïble fiscalment s'ha d'imputar a la base imposable del període impositiu en què s'hagi produït la reversió.

Aquesta mateixa regla s'aplica en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que hagin estat adquirits novament.

Altres criteris especials d'imputació fiscal recollits al Reglament de l'IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments (art. 7.2 Reglament IRPF)

Els contribuents que duguin a terme activitats econòmiques, llevat dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determini mitjançant el mètode d'estimació directa, modalitat normal, que estan obligats a portar la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç, i llevat dels que, sense tenir-hi obligació, portin voluntàriament la comptabilitat esmentada, poden optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per imputar temporalment els ingressos i les despeses derivats de totes les activitats que duguin a terme.

S'entén que l'Administració tributària aprova aquest criteri pel sol fet que manifesti aquesta circumstància en la declaració corresponent per l'IRPF.

L'opció per aquest criteri, la durada mínima del qual és de tres anys, perd l'eficàcia si, després de triar aquesta opció, el contribuent exerceix alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en règim d'estimació directa, modalitat normal, o bé porta la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç i les altres normes de desplegament d'aquest Codi.

- ***Atenció:*** *els contribuents que determinin el rendiment net per estimació directa normal quan no estiguin obligats a portar la comptabilitat ajustada la codi de comerç (professionals i empresaris que no tinguin caràcter mercantil), com també els contribuents en estimació directa simplificada o en estimació objectiva que optin l'any 2017 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i les despeses de totes les activitats que desenvolupen, han de manifestar aquesta opció marcant amb una "X" la casella* ***104*** *de la pàgina 6 de la declaració (en el cas d'activitats econòmiques en estimació directa), la casella* ***143*** *de la pàgina 7 de la declaració (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte les agrícoles, les ramaderes i les forestals, en estimació objectiva) i la casella* ***168*** *de la pàgina 8 de la declaració (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, han de marcar aquesta casella o aquestes caselles* ***104****,* ***143*** *i* ***168*** *els contribuents que van optar per aquest criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i que en el període impositiu present mantenen aquesta opció.*

Entitats en règim d'atribució de rendes

En el cas d'entitats en règim d'atribució de rendes, el compliment dels requisits per determinar el mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica aplicable es determina en la seu de l'entitat, i aquest mètode és aplicable a l'entitat independentment del que correspongui als

comuners, els socis o els partícips per les activitats econòmiques que aquests duguin a terme individualment o a través d'altres entitats (art. 31 i 39 Reglament IRPF).

Com a conseqüència d'això, la comptabilitat o els llibres de registre corresponents a l'activitat econòmica duta a terme per l'entitat en règim d'atribució de rendes són únics per a cada entitat, de manera que els socis, els comuners o els partícips no han de portar una comptabilitat o uns llibres de registre que corresponguin a la seva participació en l'entitat. Igualment, la comptabilitat o els llibres de registre portats per l'entitat són independents dels que correspongui portar als comuners, els socis o els partícips per les activitats econòmiques que desenvolupin individualment o a través d'altres entitats (art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb això, en la mesura que els requisits que s'exigeixen per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, relatius al mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica i les obligacions formals, s'han de complir per part de l'entitat, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments correspon a l'entitat; per tant, cal que tots els seus membres optin per aquesta aplicació, i, en conseqüència, l'entitat no pot dur a terme aquesta aplicació de manera parcial per a algun o alguns dels seus membres.

Així mateix, com que aquests requisits es poden complir per part de l'entitat però no per part de cadascun dels seus membres, i a l'inrevés, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments per l'entitat és independent del criteri d'imputació temporal que correspongui als comuners, els socis o els partícips per les activitats econòmiques que desenvolupin individualment o per mitjà d'altres entitats en atribució de rendes en què participin.

Criteri d'imputació de la bestreta de la cessió de l'explotació dels drets d'autor (art. 7.3 Reglament IRPF)

En el cas de rendiments d'activitats professionals derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar-ne la bestreta a mesura que es meriten els drets.

Altres criteris d'imputació fiscal que proposa el contribuent (art. 11.2 LIS) [10]

L'eficàcia fiscal de criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses que utilitza excepcionalment el contribuent per aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'activitat econòmica, se supedita a l'aprovació d'aquests criteris per part de l'Administració tributària.

A aquest efecte, els contribuents han de presentar una sol·licitud davant la Delegació que correspongui al seu domicili fiscal, on ha de constar la descripció del criteri utilitzat, com també l'adequació d'aquest criteri al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals que resultin de la comptabilitat.

Igualment, el contribuent ha d'exposar la incidència, a l'efecte fiscal, del criteri d'imputació temporal.

- ***Important:*** *la utilització de criteris d'imputació fiscal diferents del de meritació o el canvi del criteri d'imputació no pot alterar la qualificació fiscal dels ingressos computa-*

[10] 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).

bles i les despeses deduïbles, ni tampoc fer que algun cobrament o pagament es deixi de computar o es computi novament en un altre exercici.

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació (art. 14.3 i 4 Llei IRPF)

Si el contribuent perd la seva condició a causa d'un canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'han integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària sense cap sanció, sense cap interès de demora i sense cap recàrrec.

Ara bé, si el traslllat de residència es produeix a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que es disposa al paràgraf anterior, o bé per presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense cap sanció, sense cap interès de demora i sense cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar aquestes rendes en cas que no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, si el contribuent perd la seva condició el 2018, el període impositiu al qual correspon l'autoliquidació complementària és el 2017, pel fet que és l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

En el cas de defunció del contribuent, les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

(Art. 11.4 Llei IRPF)

De conformitat amb l'article 11.4 de la Llei de l'IRPF, **els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts per les persones que duen a terme de manera habitual, personal i directa aquestes activitats**. A aquest efecte, i llevat de prova en contra, s'entén que aquests requisits concorren en les persones que figuren com a titulars de les activitats.

En el supòsit d'unitats familiars en què algun membre desenvolupa activitats econòmiques, la normativa de l'IRPF delimita el tractament fiscal de les relacions entre els membres de la mateixa unitat familiar pel que fa a les qüestions següents:

- Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar.
- Cessions de béns o drets per acomplir les finalitats de l'activitat entre membres de la mateixa unitat familiar.

Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar (art. 30.2.2a Llei IRPF)

Les retribucions per la feina del cònjuge o els fills menors en l'activitat econòmica que exerceix el contribuent tenen la consideració de rendiments del treball dependent per a la persona perceptora i, alhora, de despesa deduïble per a la persona pagadora, sempre que es compleixin els requisits següents:

- Acreditació suficient que el cònjuge o el fill/a menor no emancipat/ada del titular de l'activitat econòmica hi treballa habitualment i amb continuïtat.
- Convivència del cònjuge o el fill/a menor amb el titular de l'activitat.
- Existència de contracte laboral.
- Afiliació del cònjuge o el fill/a menor al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Existència de retribucions estipulades per a la feina que es duu a terme, que no poden ser superiors (però sí inferiors) a les de mercat corresponents a la qualificació professional i a la feina que duen a terme el cònjuge o els fills menors. Si són superiors, la persona pagadora no pot deduir com a despesa l'excés sobre el valor de mercat.

Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar (art. 30.2.3a Llei IRPF)

Si el cònjuge o els fills menors que conviuen amb el contribuent fan cessions de béns o drets per acomplir les finalitats de l'activitat econòmica de què es tracti, **el titular de l'activitat pot deduir**, per determinar-ne els rendiments, la contraprestació que estipula aquesta cessió, sempre que no ultrapassi el valor de mercat. En cas que no hi hagi contraprestació, es pot deduir aquest últim valor.

Correlativament, la contraprestació estipulada o el valor de mercat es consideren rendiment del capital del cònjuge o dels fills menors a tots els efectes tributaris.

- ***Important:*** *la utilització d'elements patrimonials comuns a tots dos cònjuges per part del cònjuge que desenvolupa una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre tots dos cònjuges.*

Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Si el titular de l'activitat econòmica determina el rendiment net de l'activitat mitjançant el mètode d'estimació objectiva, en cap cas no es poden deduir les retribucions estipulades amb el cònjuge o els fills menors per la feina que aquests duen a terme al servei de l'activitat, atès que en aquest mètode el rendiment net es determina d'acord amb els signes, els índexs o els mòduls objectius que ja preveuen aquesta circumstància.

Tanmateix, si el cònjuge o els fills menors tenen la consideració de personal assalariat a l'efecte del mètode esmentat, les retribucions que s'hi estipulen tenen el caràcter de rendiments del treball subjectes a l'impost.

Anàlogament, tampoc no es poden deduir les contraprestacions (o, si no n'hi ha, el valor de mercat) que corresponen a les cessions de béns o drets que el cònjuge o els fills menors efectuen amb la finalitat d'utilitzar-los en l'activitat. D'altra banda, les contraprestacions que perceben el cònjuge o els fills menors tenen la consideració de rendiments del capital i s'han de declarar com a tals.

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

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada

Renúncia a la modalitat simplificada i revocació de la renúncia

Exclusió de la modalitat simplificada

Conseqüències de la renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net

Entitats en règim d'atribució de rendes

Fase 1a. Determinació del rendiment net

Ingressos íntegres computables

Despeses deduïbles fiscalment

Despeses no deduïbles fiscalment

Amortitzacions: dotacions de l'exercici deduïbles fiscalment

A) Requisits generals

B) Regles d'amortització

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

1. Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació

2. Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

3. Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors

4. Règim transitori: amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de dimensió reduïda

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

1. Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.1 Reduccions per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat

1.2 Reducció per a contribuents amb rendes inferiors a 12.000 euros

1.3 Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.4 Incompatibilitat

2. Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica

Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

[Art. 16.2.a) i 30.1 Llei IRPF]

L'estimació directa constitueix el mètode general per determinar l'import dels diferents components de la base imposable de l'IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats del desenvolupament d'activitats econòmiques. Aquest mètode es basa en les declaracions presentades pel contribuent, com també en les dades consignades als llibres i els registres comptables que estigui obligat a portar, comprovats per l'Administració tributària.

El mètode d'estimació directa té dues modalitats: normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa s'ha d'aplicar obligatòriament en l'exercici 2017 per determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent, llevat que el rendiment net de totes elles es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva,[1] sempre que es compleixi qualsevol dels dos requisits següents:

- **Que l'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats exercides pel contribuent, passi de 600.000 euros anuals.**

Si l'activitat s'ha iniciat l'any immediatament anterior, l'import net de la xifra de negocis, a aquest únic efecte, s'ha d'elevar a l'any.

- **Que es renunciï a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.**

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada (art. 28 Reglament IRPF)

La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té caràcter voluntari, de manera que el contribuent pot renunciar a aplicar-la. En absència de renúncia, aquesta modalitat s'ha d'aplicar en l'exercici 2017 per determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sempre que:

- **No determini el rendiment net de totes les activitats pel mètode d'estimació objectiva.[1]**
- **L'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats exercides pel contribuent, no passi de 600.000 euros anuals.**

Si l'activitat s'ha iniciat l'any immediatament anterior, l'import net de la xifra de negocis, a aquest únic efecte, s'ha d'elevar a l'any.

Si durant l'any immediatament anterior no s'ha dut a terme cap activitat, el rendiment s'ha de determinar per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï en els termes que es comenten més endavant.

- **Cap activitat duta a terme pel contribuent estigui en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.**

▪ ***Important:*** *excepte les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, durant el primer any d'exercici de l'activitat el rendiment net es determina per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï expressament, independentment de l'import net de la xifra de negocis que en resulti al final de l'exercici.*

[1] Les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits perquè hi siguin incloses es poden consultar als capítols 8 i 9, pàgines 261 i següents, i 308 i següents, respectivament.

Determinació de l'import net de la xifra de negocis

D'acord amb la normativa mercantil, [2] l'import net de la xifra de negocis està constituït per la diferència entre les partides positives i negatives següents:

Partides positives

- L'import de la venda de productes i de la prestació de serveis o altres ingressos derivats de l'activitat ordinària de l'empresa, entenent com a tal l'activitat que l'empresa desenvolupa regularment i per la qual obté ingressos de caràcter periòdic.
- El preu d'adquisició o el cost de producció dels béns o els serveis lliurats a canvi d'actius no monetaris o com a contraprestació de serveis que representen despeses per a l'empresa.
- L'import de les subvencions que es concedeixin a l'empresa de manera individualitzada segons el preu de les unitats de producte venudes, com a part d'aquest preu, o pel nivell dels serveis prestats.

L'import de les altres subvencions no s'hi ha d'incloure a aquest efecte.

Partides negatives

- Les devolucions de vendes.
- Els ràpels sobre vendes o prestacions de serveis, com també els descomptes comercials efectuats sobre els ingressos computats.
- L'IVA i els altres impostos relacionats directament amb la xifra de negocis que han de ser objecte de repercussió, si han estat computats dins l'import de les vendes o la prestació de serveis i han de ser objecte de repercussió.

Renúncia a la modalitat simplificada i revocació de la renúncia (art. 29.1 Reglament IRPF)

La renúncia s'ha d'efectuar **durant el mes de desembre anterior** a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte. Durant l'any en què s'inicia l'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar abans que s'exerceixi efectivament.

Un cop presentada, **la renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys**. Després d'aquest termini, **s'entén prorrogada tàcitament** per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar aquesta modalitat, llevat que es revoqui en el termini esmentat anteriorment.

Tant la renúncia com la revocació s'han d'efectuar en la declaració censal corresponent, d'acord amb el que preveuen els articles 9 i següents del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE de 5 de setembre).

La declaració es pot presentar en els models de declaració censal 036/037 aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE de 10 de maig), modificada per l'Ordre EHA/3695/2007, de 13 de desembre (BOE del 19), per l'Ordre EHA/3786/2008, de 29 de desembre (BOE del 30), per l'Ordre EHA/3111/2009, de 5 de novembre (BOE del 20), per l'Ordre HAP/2215/2013, de 26 de novembre (BOE del 29), i per l'Ordre HAP/2484/2014, de 29 de desembre (BOE del 31).

---

[2] Vegeu l'article 35.2 del Codi de comerç; la norma d'elaboració comptable 11a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), i també la Resolució de 16 de maig de 1991 de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC), publicada al BOE de 18 de gener de 1992.

Exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.2 Reglament IRPF)

L'exclusió de la modalitat simplificada es dona pel fet que **l'import net de la xifra de negocis** corresponent al conjunt de les activitats dutes a terme pel contribuent **superi la quantitat de 600.000 euros anuals.**

L'exclusió té efectes l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància. En conseqüència, l'any en què se supera l'import de 600.000 euros anuals encara és aplicable la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.3 Reglament IRPF)

La renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent s'hagi de determinar **durant un període mínim dels tres anys següents per la modalitat normal d'aquest mètode**.

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net (art. 28.3 Reglament IRPF)

El sistema de relacions entre els mètodes de determinació del rendiment net, estimació directa i estimació objectiva, es caracteritza per una incompatibilitat rígida entre ells. Així, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seves activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, ha de determinar el rendiment net de totes les activitats restants per aquest mateix mètode, encara que es tracti d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode d'estimació objectiva.

Igualment, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna activitat econòmica per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ha de determinar el rendiment net de totes les activitats per aquesta mateixa modalitat.

No obstant això, **quan s'inicïi durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renuncïi a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no tindrà efectes per a aquell any respecte a les activitats que es duien a terme abans; per tant, l'any d'inici de l'activitat s'han de practicar de manera simultània el mètode d'estimació directa, modalitat normal, per determinar el rendiment net de la nova activitat i el mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, per a la resta d'activitats. En l'exercici següent, a conseqüència de la renúncia, totes les activitats tributaran mitjançant estimació directa, modalitat normal.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 31 Reglament IRPF)

Les entitats en mètode d'atribució de rendes que duguin a terme activitats econòmiques han d'aplicar la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renuncïi expressament, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.

b) Que l'entitat compleixi els requisits comentats anteriorment que determinen l'aplicació de la modalitat.

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a aquestes entitats no depèn de les circumstàncies que concorren individualment en cadascun dels seus membres. Per aquesta raó, l'entitat pot determinar el seu rendiment d'acord amb aquest mètode, independentment de

la situació dels socis, els hereus, els comuners o els partícips amb relació a les activitats que duen a terme personalment.

La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa l'han d'efectuar tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips. Tanmateix, la revocació d'aquesta renúncia no requereix unanimitat, en els termes que preveu la normativa reguladora de la declaració censal.

El rendiment net que determina l'entitat en règim d'atribució de rendes s'ha d'atribuir als socis, els hereus, els comuners o els partícips, segons les normes o els pactes aplicables en cada cas, i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració de manera fefaent, el rendiment net s'ha d'atribuir per parts iguals. [3]

Exemple 1:

El senyor SMG, advocat, a més de l'exercici lliure de la seva professió, que desenvolupa des del 1990, ha iniciat el 2017 l'exercici d'una activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Com ha de determinar els rendiments nets d'ambdues activitats durant l'exercici 2017, sabent que l'import net de la xifra de negocis derivat de l'activitat professional no ha superat durant l'exercici 2016 l'import de 600.000 euros anuals?

Solució:

El rendiment net de l'activitat professional s'ha de determinar en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, perquè l'import net de la xifra de negocis no ha superat en l'exercici immediat anterior (2016) la quantitat de 600.000 euros anuals. Així mateix, atesa la incompatibilitat entre el mètode d'estimació directa i el d'estimació objectiva, la determinació del rendiment net de l'activitat agrícola també s'ha d'efectuar en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

El senyor JJC, empresari, determina el rendiment net de l'activitat econòmica que duu a terme en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa. El dia 5 de maig de 2017 inicia una nova activitat econòmica no inclosa en l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva i per a la qual renuncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Com ha de determinar els rendiments nets d'ambdues activitats en els exercicis 2017 i 2018?

Solució:

En l'exercici 2017 ha de determinar el rendiment net de la nova activitat en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, i en la modalitat simplificada l'activitat econòmica que desenvolupava abans. La incompatibilitat entre ambdues modalitats del mètode d'estimació directa no té efectes fins a l'any següent, el 2018, en què el rendiment net derivat de totes dues activitats s'haurà de determinar en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.

Exemple 3:

El senyor AVC va iniciar l'1 de juliol de 2017 una activitat empresarial a la qual no es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva. L'import net de la xifra de negocis el 2017 va pujar a 425.000 euros.

Com ha de determinar el rendiment net de l'activitat en els exercicis 2017 i 2018?

Solució:

En l'exercici 2017 ha de determinar el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, ja que no ha renunciat expressament a aplicar-lo.

En l'exercici 2018 haurà d'aplicar la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ja que l'import net de la xifra de negocis elevat a l'any supera la xifra de 600.000 euros anuals (425.000 x 12/6 = 850.000).

[3] Les característiques del règim especial d'atribució de rendes i les obligacions de les entitats incloses en aquest règim es comenten més detalladament al capítol 10, pàgines 335 i següents.

Càlcul del rendiment net per integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per determinar la quantia del rendiment net d'activitats econòmiques que s'integra en la base imposable es representen a l'esquema següent:

Quadre resum

	Estimació directa (modalitat normal) **(EDN)**	**Estimació directa** (modalitat simplificada) **(EDS)**
Fase 1a	(+) Ingressos íntegres (–) Despeses deduïbles (–) Amortitzacions **(=) Rendiment net**	(+) Ingressos íntegres (–) Despeses deduïbles (excepte provisions i amortitzacions) (–) mortitzacions taula simplificada (=) Diferència (–) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (màxim 2.000 euros)* **(=) Rendiment net**
Fase 2a	(–) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un únic exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebien de manera fraccionada abans de l'1-1-2015. **(=) Rendiment net reduït**	(–) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un únic exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebien de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 **(=) Rendiment net reduït**
Fase 3a	(–) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat: * Reducció general * Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloent-ne les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Increment addicional per discapacitat (–) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (–) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment net reduït total**	(–) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat *(incompatible amb despeses de difícil justificació): * Reducció general * Increment per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloent-ne les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Increment addicional per discapacitat (–) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (–) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment net reduït total**

Fase 1a. Determinació del rendiment net

(Art. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament; 12 a 16 LIS, i 3 a 7 Reglament IS)

La determinació del rendiment net de les activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa es fa aplicant les normes de l'impost sobre societats (IS), sens perjudici de les especialitats que contenen a aquest efecte la Llei i el Reglament de l'IRPF.

En virtut d'aquesta remissió al bloc normatiu de l'impost sobre societats, la determinació del rendiment net s'ha de fer corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació que estableix la normativa esmentada, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de comerç i amb les normes que el despleguen, especialment les contingudes al Pla general de comptabilitat.

No obstant això, atès que en l'àmbit de l'IRPF l'obligació de portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç i les altres normes de desplegament no afecta tots els contribuents titulars d'activitats econòmiques, les correccions o els ajustaments de naturalesa fiscal s'han de practicar de la manera següent:

- **Contribuents obligats a portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net de les quals es determini en la modalitat normal del mètode d'estimació directa)**: han d'aplicar les correccions i els ajustaments de naturalesa fiscal sobre els components del resultat comptable**, és a dir, sobre els ingressos i sobre les despeses.
- **Contribuents que no estiguin obligats a portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, sigui quin sigui el mètode de determinació dels seus rendiments nets, i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals es determini segons la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa)**: han d'aplicar aquests mateixos principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que constin als seus llibres de registre** per formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les modalitats, s'ha d'efectuar a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i despeses deduïbles fiscalment que consten a l'apartat **E_1** de la pàgina 6 del model de declaració.

Per fer-ho, s'han d'aplicar els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que es detallen a continuació en cadascuna de les partides que tenen la consideració d'ingressos computables i despeses deduïbles, com també els incentius fiscals establerts per a les empreses de dimensió reduïda. [4]

> ▪ ***Important:*** *a l'efecte de declarar el rendiment net en el mètode d'estimació directa, es consideren activitats econòmiques independents totes les dutes a terme pel contribuent que pertanyin a cadascun dels grups següents:*
> *1r Activitats empresarials de naturalesa mercantil.*
>
> *2n Activitats agrícoles i ramaderes.*
>
> *3r Altres activitats empresarials de naturalesa no mercantil.*
>
> *4t Activitats professionals de naturalesa artística o esportiva.*
>
> *5è Altres activitats professionals.*

[4] El concepte d'empresa de dimensió reduïda, com també els beneficis i els incentius fiscals que els són aplicables en l'àmbit de l'IRPF, es comenta a les pàgines 237 i següents d'aquest mateix capítol.

Quadre resum: determinació del rendiment net (ingressos – despeses)

	Estimació directa (modalitat normal)	**Estimació directa** (modalitat simplificada)
Ingressos	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble
Despeses	(–) Consums d'explotació (–) Sous i salaris (–) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular) (–) Altres despeses de personal (–) Arrendaments i cànons (–) Reparacions i conservació (–) Serveis de professionals independents (–) Altres serveis exteriors (–) Tributs deduïbles fiscalment (–) Despeses financeres (–) Amortitzacions (–) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (–) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interès generall (–) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general (–) Altres despeses deduïbles fiscalment	(–) Consums d'explotació (–) Sous i salaris (–) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular) (–) Altres despeses de personal (–) Arrendaments i cànons (–) Reparacions i conservació (–) Serveis de professionals independents (–) Altres serveis exteriors (–) Tributs deduïbles fiscalment (–) Despeses financeres (–) Amortitzacions (taula simplificada) (–) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (–) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interès generall (–) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general (–) Altres despeses deduïbles fiscalment
Provisions	(–) Provisions deduïbles fiscalment	(–) Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (límit 5% s/ diferència positiva entre ingressos i despeses anteriors amb un màxim de 2.000 euros)
RENDIMENT NET		

Ingressos íntegres computables

Es consideren ingressos íntegres computables derivats de l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, els següents:

Ingressos d'explotació

Tenen aquesta consideració tots els ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de serveis que constitueixin l'objecte propi de l'activitat, inclosos, si s'escau, els provinents de serveis accessoris a l'activitat principal. [5]

Si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració s'ha de fer pel valor normal al mercat d'aquests productes.

En les operacions econòmiques efectuades amb una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, [6] **el titular de l'activitat n'ha de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat.** S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

El titular de l'activitat ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V del títol I (articles 13 a 16) del títol I del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Altres ingressos (incloses les subvencions i altres transferències)

Dins aquesta rúbrica s'han de computar, entre d'altres, els conceptes següents:

- Treballs duts a terme per a l'empresa, valorats d'acord amb el cost de producció dels actius fixos produïts per la mateixa empresa.
- Excessos i aplicacions de provisions i de pèrdues per deteriorament.
- Altres ingressos de gestió.
- Indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores per sinistres que hagin afectat productes de l'explotació (existències de mercaderies, primeres matèries, envasos, embalatges, etc.).

Si les indemnitzacions han afectat elements de l'actiu fix afecte, l'import no s'ha de computar com a ingrés, sinó que ha de formar part del valor d'alienació d'aquests elements a l'efecte de determinar el guany o la pèrdua patrimonial resultant.

- Subvencions i altres ajuts públics percebuts en l'exercici de l'activitat. Pel que fa a la imputació temporal de les subvencions, cal distingir les subvencions de capital de les subvencions corrents:

- **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial afavorir la instal·lació o l'inici de l'activitat, com també la realització d'inversions en immobilitzat (edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura que s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en què s'hagin materialitzat.

---

[5] Vegeu la norma de registre i valoració 14a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a ingressos per vendes i prestació de serveis.

[6] Els supòsits de vinculació es detallen a les pàgines 156 i següent del capítol 5.

No obstant això, en els casos en què els béns no siguin susceptibles d'amortització, la subvenció s'ha d'aplicar com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produeixi l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb aquesta subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. [7]

- **Les subvencions corrents**, que són aquelles que es concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen totalment com un ingrés més del període en què es meriten.

- **Les subvencions que es concedeixin per finançar despeses específiques:** s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en què es meriten les despeses que estiguin finançant.[8]

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajuts públics

A) Subvencions de la política agrària comunitària i altres ajuts públics.

La disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF estableix que no s'han d'integrar en la base imposable les rendes positives que es posin de manifest a conseqüència de:

- **La percepció dels ajuts següents de la política agrària comunitària:**

1r Abandonament definitiu del conreu de la vinya.

2n Prima a l'arrencada de plantacions de pomers.

3r Prima a l'arrencada de plataners.

4t Abandonament definitiu de la producció lletera.

5è Abandonament definitiu del conreu de peres, préssecs i nectarines.

6è Arrencada de plantacions de peres, préssecs i nectarines.

7è Abandonament definitiu del conreu de la remolatxa sucrera i la canya de sucre.

- **La percepció dels ajuts següents de la política pesquera comunitària:**

1r Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes en països tercers.

2n Abandonament definitiu de l'activitat pesquera.

- **La percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció**, a causa d'incendi, inundació o esfondrament, d'elements patrimonials.

- **La percepció d'ajuts per l'abandonament de l'activitat de transport per carretera** satisfets pel Ministeri de Foment a transportistes que compleixin els requisits que estableix la normativa reguladora de la concessió d'aquests ajuts. [9]

- **La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori d'animals destinats a la reproducció** de la cabana ramadera, en el marc d'actuacions destinades a eradicar epidèmies o malalties.

Regles per calcular la renda que no s'integra en la base imposable de l'IRPF

Tot i que la subvenció o l'ajut públic tracta d'absorbir la possible pèrdua experimentada en els elements patrimonials, en els supòsits en què l'import d'aquestes subvencions o ajuts sigui inferior al de les pèrdues o les disminucions de valor que es puguin haver produït en els elements patrimonials, la diferència negativa es pot consignar en la declaració com una pèrdua patrimonial.

---

[7] Vegeu, dins aquest mateix capítol, l'epígraf "Determinació del rendiment net reduït", pàgines 245 i següents.

[8] Vegeu la norma de registre i valoració 18a del Pla general de comptabilitat.

[9] Vegeu l'Ordre FOM/3218/2009, de 17 de novembre (BOE del 30).

Quan no hi ha pèrdues, només s'ha d'excloure de gravamen l'import dels ajuts.

El quadre següent recull el tractament fiscal d'aquestes subvencions i d'aquests ajuts públics segons l'import percebut i el resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements a què es refereix l'ajut o la subvenció.

Signe de l'alteració patrimonial produïda (1)	Import de la subvenció o l'ajut percebut	Renda que s'ha d'incloure en la declaració
Pèrdua	Major que la pèrdua patrimonial	Cap
	Menor que la pèrdua patrimonial	Pèrdua patrimonial (diferència entre la subvenció o l'ajut percebut i la pèrdua experimentada)
Guany (2)	Qualsevol	Només el guany patrimonial obtingut

Notes del quadre:

(1) Determinat segons les regles generals de l'IRPF per calcular l'import dels guanys i les pèrdues patrimonials, sense computar-hi l'import de l'ajut o la subvenció.

(2) Aquest supòsit es pot donar en els casos en què el valor de realització dels elements patrimonials danyats o destruïts sigui superior al valor net comptable dels mateixos elements.

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

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

Tampoc no s'integren en la base imposable de l'IRPF **els ajuts públics percebuts per compensar el desallotjament temporal o definitiu, per causes idèntiques, del local on el titular de l'activitat econòmica exerceixi l'activitat.**

B) Subvencions forestals.

Segons el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei de l'IRPF, no s'han d'integrar en la base imposable les subvencions concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de què es tracti, sigui igual o superior a 20 anys.

C) Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell (art. 4 Reglament IRPF).

En virtut de la seva exempció, entre els ingressos de les activitats professionals que puguin dur a terme els qui tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell no s'han d'incloure els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, amb el límit de 60.100 euros anuals.

Autoconsum de béns i serveis (art. 28.4 Llei IRPF)

Aquesta expressió inclou els lliuraments de béns i les prestacions de serveis la destinació dels quals sigui el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seva unitat familiar (autoconsum intern), com també els lliuraments de béns o les prestacions de serveis fets a altres persones de manera gratuïta (autoconsum extern).

La valoració a l'efecte fiscal dels ingressos corresponents a aquestes operacions s'ha de fer obligatòriament pel valor normal de mercat dels béns o els serveis cedits, o que hagin estat objecte d'autoconsum.

- ***Recordeu:*** *si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal de mercat dels béns cedits o dels serveis prestats, s'ha de prendre com a criteri de valoració dels ingressos el preu normal de mercat d'aquests productes.*

Transmissió d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització: excés d'amortització deduïda respecte a amortització deduïble (disposició addicional trentena Llei IRPF)

Si en l'exercici 2017 es transmeten elements patrimonials que han gaudit de la llibertat d'amortització prevista a la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, [10] per calcular el guany o la pèrdua patrimonial a què, si s'escau, pot donar lloc la transmissió no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si la llibertat d'amortització no s'hagués aplicat.

L'excés esmentat té, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió i l'import s'ha de consignar a la casella ***108*** de l'apartat E_1 (Rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa) de la pàgina 6 de la declaració.

Tractament de l'IVA meritat

No s'han de computar dins els ingressos íntegres derivats de les vendes o les prestacions de serveis dutes a terme en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional les quotes de l'IVA que s'hagin d'incloure en les declaracions liquidacions corresponents a aquest impost.

En canvi, l'IVA meritat i, si s'escau, les compensacions percebudes, les quotes de les quals no s'han d'incloure en les declaracions liquidacions que corresponen a aquest impost, s'han d'incloure entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o les prestacions de serveis. Entre altres supòsits, aquesta circumstància es dona sempre que l'activitat econòmica que s'exerceixi es trobi en algun dels règims especials de l'IVA següents:

- Règim especial del recàrrec d'equivalència.
- Règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca.

[10] Vegeu l'apartat sobre "Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar el 31 de març de 2012", a les pàgines 235 i següent d'aquest capítol.

Despeses deduïbles fiscalment

Els requisits i les condicions que han de complir, amb caràcter general, les despeses per tenir la consideració fiscal de deduïbles són els següents:

- Que estiguin **vinculades** a l'activitat econòmica desenvolupada. És a dir, que siguin pròpies de l'activitat.
- Que estiguin **justificades** convenientment. [11]
- Que estiguin **registrades** a la comptabilitat o als llibres de registre que han de portar obligatòriament els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques.

La declaració de les despeses deduïbles s'efectua agrupant les que s'han produït en el desenvolupament de l'activitat i tenen la consideració de deduïbles fiscalment. Aquesta agrupació s'ha de fer d'acord amb les rúbriques que hi ha a l'imprès de la declaració (pàgina 6 del model de declaració). Les despeses deduïbles que no apareguin recollides expressament en aquestes rúbriques s'han de reflectir a la corresponent a "Altres despeses deduïbles fiscalment (excepte provisions)".

Consums d'explotació

Aquesta rúbrica recull les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que compleixin els dos requisits següents:

1r Que es facin per obtenir els ingressos.

2n Que es tracti de béns que són part de l'actiu corrent i que no en siguin part l'últim dia del període impositiu o, dit en altres paraules, que s'hagin transmès amb submissió a transformació prèvia o sense.

Es consideren incloses en aquest concepte, entre d'altres, les adquisicions de: mercaderies, primeres matèries i auxiliars, combustibles, elements i conjunts incorporables, envasos, embalatges, material d'oficina, etc., consumits durant l'exercici.

En el preu d'adquisició s'han d'incloure les despeses addicionals, com ara les de transports, assegurança, càrrega i descàrrega, i d'altres atribuïbles directament a l'adquisició.

> El terme "consumits" es refereix al fet que només s'han de computar com a despesa els béns aplicats a l'activitat durant l'exercici. Aquesta magnitud es determina pel resultat de sumar, a les existències inicials d'aquests béns, les adquisicions fetes durant l'exercici, i de restar a aquesta suma el valor de les existències finals del període.

Pel que fa als **criteris de valoració de les existències**, s'ha de tenir en compte que el valor de les finals, que ha de coincidir amb el valor de les inicials de l'exercici següent, es pot determinar pel preu d'adquisició o el cost de producció, i també s'admet com a criteri de valoració per a grups homogenis d'existències el cost mitjà ponderat i el FIFO. [12]

Sous i salaris

Aquesta rúbrica comprèn les **quantitats meritades per tercers en virtut d'una relació laboral**. Entre aquestes quantitats s'inclouen els sous, les pagues extraordinàries, les dietes i les assignacions per a despeses de viatges, les retribucions en espècie (inclòs l'ingrés a compte que correspongui efectuar per aquestes retribucions, sempre que no s'hagi repercutit als per-

[11] Vegeu l'article 106.4 de la Llei general tributària.

[12] Vegeu la norma de registre i valoració 10a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a la valoració de les existències.

ceptors), com també els premis o les indemnitzacions satisfets (encara que estiguin exempts de l'IRPF per al perceptor).

- **Especialitats en l'IRPF de les prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar** (art. 30.2.2a Llei IRPF)

Tenen la consideració de despesa deduïble les retribucions satisfetes a altres membres de la unitat familiar del titular, sempre que compleixin tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballin habitualment i amb continuïtat en les activitats empresarials o professionals que duu a terme el titular de les activitats.

- Que el cònjuge o el fill/a menor del titular de l'activitat convisquin amb el titular.

- Que hi hagi el contracte laboral oportú, de qualsevol de les modalitats que estableixen l'Estatut dels treballadors i les altres disposicions que el despleguen.

- Que el cònjuge o el fill/a menor estiguin afiliats al règim corresponent de la Seguretat Social.

- Que les retribucions estipulades amb cadascun d'ells no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seva qualificació professional i el treball dut a terme. Si són superiors, l'excés sobre el valor de mercat no es considera despesa deduïble per al pagador.

Les retribucions estipulades tenen la consideració de rendiments del treball per als perceptors a tots els efectes tributaris.

Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses les cotitzacions del titular)

Dins aquesta partida s'inclou la Seguretat Social a càrrec de l'empresa, com també les cotitzacions satisfetes pel titular de l'activitat econòmica.a.

- **Especialitats en l'IRPF de les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional** (art. 30.2.1a Llei IRPF)

Com a regla general, no constitueixen despesa deduïble per determinar el rendiment net de l'activitat les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional, atès que aquestes aportacions poden reduir la base imposable del contribuent, d'acord amb els requisits i els límits establerts a aquest efecte. [13]

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble de l'activitat les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, si, a l'efecte de complir l'obligació que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tingui per objecte la cobertura de contingències ateses per la Seguretat Social, **amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estigui establerta en cada exercici econòmic**. [14]

---

[13] Vegeu, dins el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 461 i següents.

[14] Per al 2017 la cotització per contingències comunes al RETA està regulada als articles 106.cinc de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28), i 15 de l'Ordre ESS/106/2017, de 9 de febrer (BOE de l'11), que estableixen una base màxima de cotització de 3.751,20 euros mensuals i un tipus màxim de cotització de 29,80 per 100. La quota màxima per contingències comunes el 2017 és de 13.414,29 [0,298 x (3.751,20 x 12)].

Si les aportacions ultrapassen aquest límit, l'excés pot ser objecte de reducció en la base imposable de l'IRPF, si bé només en la part que tingui per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i els requisits que s'assenyalen al capítol 13 dins l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

Altres despeses de personal

Dins aquesta rúbrica es poden incloure les despeses de formació del personal, tant de caràcter habitual com esporàdic, les indemnitzacions satisfetes per rescissió de relacions laborals, [15] les assegurances d'accident del personal i qualsevol altra relacionada amb el personal al servei de l'activitat que no es pugui considerar simple liberalitat.

Les despeses que, segons els usos i els costums, s'efectuïn respecte al personal de l'empresa (obsequis, paneres de Nadal, etc.) no es consideren simples liberalitats, de manera que poden constituir despeses deduïbles.

Com a exemple, es recullen també en aquesta rúbrica, entre d'altres, les següents:

- **Contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, són deduïbles les contribucions o les aportacions efectuades per l'empresari o el professional en qualitat de promotor d'un pla de pensions regulat al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, i també les efectuades a plans de previsió social empresarial del qual són partícips o assegurats els seus empleats, sempre que aquestes contribucions s'imputin a cada partícip o assegurat en la part corresponent, llevat que es tracti de les efectuades a favor de beneficiaris de manera extraordinària per garantir les prestacions en curs, a conseqüència de l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Des de l'1 de gener de 2013 s'admeten les assegurances col·lectives de dependència com a contractes d'assegurances aptes per instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. [16]

- **Contribucions efectuades per cobrir contingències anàlogues a les dels plans de pensions**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, constitueixen despeses deduïbles les contribucions empresarials efectuades per cobrir contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que compleixin els requisits següents:

1r Que s'imputin fiscalment a les persones a qui es vinculen les prestacions.

2n Que el pagador transmeti de manera irrevocable el dret a percebre les prestacions futures.

3r Que el pagador transmeti la titularitat i la gestió dels recursos en què consisteixen aquestes contribucions.

Igualment, són deduïbles les contribucions efectuades per les empreses promotores previstes a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, sempre que compleixin els requisits

[15] Els límits a les despeses per indemnitzacions derivades de l'extinció de relacions laborals o mercantils es comenten a la pàgina 229 d'aquest mateix capítol.

[16] Vegeu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2).

enumerats més amunt i que les contingències cobertes siguin les que preveu per als plans de pensions la normativa reguladora.

Les dotacions a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues als plans de pensions no constitueixen despesa deduïble de l'exercici en què es doten, sinó que només es poden deduir en l'exercici en què s'abonen les prestacions, pel fet que es produeix la contingència coberta.

Arrendaments i cànons

S'entenen incloses en aquesta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que estiguin afectes a l'activitat, en cas que no se n'adquireixi la titularitat.

- **Contractes d'arrendament financer lísing** (art. 106 LIS)

S'estableix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer [17] que compleixin els requisits següents:

- Que l'arrendador sigui una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.

- Que tinguin una durada mínima de 2 anys quan tinguin per objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguin per objecte béns immobles o establiments industrials.

No obstant això, per reglament, per tal d'evitar pràctiques abusives, es poden establir altres terminis mínims de durada segons les característiques dels diferents béns que puguin constituir l'objecte d'aquests contractes d'arrendament.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguin expressades als contractes respectius i que diferenciïn la part que correspon a la recuperació del cost del bé per part de l'entitat arrendadora, excloent-ne el valor de l'opció de compra, i la càrrega financera que exigeix aquesta compra, tot això sens perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que correspongui.

- Que l'import anual de la part de les quotes d'arrendament financer corresponent a la recuperació del cost del bé es mantingui igual o tingui un caràcter creixent al llarg del període contractual.

Si compleixen aquests requisits, el règim de deduïbilitat fiscal és el següent:

a) La totalitat de la part de les quotes corresponent a la **càrrega financera satisfeta** a l'entitat arrendadora té la consideració de **despesa deduïble fiscalment**.

b) La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat arrendadora que correspon a la **recuperació del cost del bé** té la consideració de **despesa deduïble**, amb les dues limitacions següents:

1a La quantitat deduïble no pot ser superior al resultat d'aplicar al cost del bé el doble del coeficient d'amortització lineal màxim segons les taules d'amortització aprovades oficialment.

[17] Amb efectes a partir del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27), defineix, a la disposició addicional tercera, el concepte d'operacions d'arrendament financer com "aquells contractes que tinguin per objecte exclusiu la cessió de l'ús de béns mobles o immobles, adquirits per a aquesta finalitat segons les especificacions del futur usuari, a canvi d'una contraprestació consistent en l'abonament periòdic de quotes. Els béns objecte de cessió han de quedar afectats per l'usuari únicament a les seves explotacions agrícoles, pesqueres, industrials, comercials, artesanals, de serveis o professionals. El contracte d'arrendament financer ha d'incloure necessàriament una opció de compra, un cop conclòs, a favor de l'usuari".

En el cas de contribuents (empresaris o professionals) que **tinguin la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda**, [18] el coeficient d'amortització lineal segons les taules s'ha de multiplicar per tres a aquest efecte.

La taula de coeficients d'amortització aplicables per a la modalitat normal del mètode d'estimació directa s'inclou a l'article 12.1.a) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats. Per a la modalitat simplificada d'aquest mètode, la taula d'amortització aplicable s'inclou a l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Per calcular aquest límit s'ha de tenir en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, a conseqüència d'aquesta limitació, no siguin deduïbles es poden deduir en els períodes impositius següents, amb el mateix límit del doble o el triple del coeficient d'amortització assenyalat més amunt.

2a En el supòsit que l'objecte del contracte siguin terrenys, solars i altres actius no amortitzables, aquesta part de la quota no constitueix despesa deduïble. Si aquesta condició es dona solament en una part del bé objecte de l'operació, només es pot deduir la proporció que correspon als elements susceptibles d'amortització, que ha de ser expressada de manera diferenciada al respectiu contracte.

Exemple:

El senyor STV exerceix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net d'aquesta activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2017 va adquirir una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer (lísing) d'acord amb les condicions següents:

- Durada del contracte: 2 anys.
- Quotes anuals: 8.000 euros, dels quals 600 euros representen la càrrega financera i la resta correspon a la recuperació del cost del bé.
- Opció de compra: 1.200 euros al final del segon any.
- Cost de l'element: 16.000 euros.

Determineu les quantitats que el senyor STV pot deduir en l'exercici 2017 de les satisfetes pel contracte d'arrendament financer efectuat, sabent que el coeficient d'amortització lineal segons les taules de la furgoneta és el 16 per 100, que la furgoneta va ser posada a disposició i va entrar en funcionament el dia 1 de juliol de 2017 i que l'activitat econòmica de què és titular té en l'exercici 2017 la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solució:

Com que l'activitat econòmica duta a terme té la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici 2017, el titular pot deduir dels rendiments íntegres les despeses deduïbles fiscalment següents:

Càrrega financera 2017	300
Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble)	3.700
Total despeses deduïbles	4.000

Nota: l'import satisfet corresponent a la recuperació del cost del bé té totalment la consideració de despesa deduïble, ja que no supera els límits establerts legalment. Aquest límit es calcula de la manera següent:

Coeficient lineal màxim aplicable segons les taules: 16%

Coeficient lineal màxim aplicable el 2017: (16 x 3) = 48%

Import màxim d'amortització fiscal: (48% s/16.000) x 6/12 = 3.840

[18] El concepte d'empresa de dimensió reduïda es comenta a les pàgines 237 i següents d'aquest mateix capítol.

- **Especialitats en l'IRPF de les cessions a l'activitat econòmica de béns i drets que pertanyen de manera privativa a membres de la unitat familiar** (art. 30.2.3a Llei IRPF)

Si el cònjuge o els fills menors del contribuent que hi convisquin fan cessions de béns o drets que acompleixin l'objecte de l'activitat econòmica de què es tracti, el titular d'aquesta activitat pot deduir, per determinar els rendiments de l'activitat, la contraprestació estipulada per aquesta cessió, sempre que no ultrapassi el valor de mercat i, si manca aquella contraprestació, es pot deduir aquest valor.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, s'ha de considerar rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

▪ ***Important:*** *la utilització d'elements patrimonials comuns a tots dos cònjuges per part del cònjuge que exerceixi una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells.*

Reparacions i conservació

Es consideren despeses de conservació i reparació de l'actiu material afecte:

- Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials.
- Les de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals sigui conseqüència del funcionament o l'ús normal dels béns de què siguin part.
- Les d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, si no representen un increment del seu valor o la capacitat productiva.

No es consideren despeses de conservació o reparació les que comportin ampliació o millora de l'actiu material i, per tant, siguin amortitzables. [19]

Serveis de professionals independents

S'inclou dins aquest concepte l'import que se satisfà als professionals pels serveis prestats a l'activitat econòmica. Comprèn els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., i també les comissions d'agents mitjancers independents.

Altres serveis exteriors

S'inclouen dins aquest concepte els serveis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat.

Dins aquests serveis es poden assenyalar, entre d'altres, els següents:

- Despeses en recerca i desenvolupament.
- Transports.
- Primes d'assegurances, excepte les que es refereixen al personal de l'empresa.
- Serveis bancaris i similars.
- Publicitat, propaganda i relacions públiques.

▪ ***Important:*** *les despeses per atencions a clients o proveïdors són deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.*

[19] Vegeu la Resolució d'1 de març de 2013 de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries (BOE del 8 de març).

- Altres serveis, com ara despeses d'oficina, no inclosos en altres rúbriques.

Igualment, s'ha d'incloure dins aquest concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment que no es pugui emmagatzemar.

Tributs deduïbles fiscalment

Dins aquest concepte s'inclouen els tributs i els recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, les taxes, els recàrrecs i les contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incideixin sobre els rendiments computats, no tinguin caràcter sancionador i corresponguin al mateix exercici que els ingressos. Són exemples de tributs no estatals l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) i l'impost sobre béns immobles (IBI) corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.

Despeses financeres

S'hi inclouen totes les despeses derivades de la utilització de recursos financers aliens per al finançament de les activitats de l'empresa o dels seus elements d'actiu. Entre d'altres, tenen aquesta consideració les següents:

- Despeses de descompte d'efectes i de finançament dels crèdits de funcionament de l'empresa.
- Recàrrecs per ajornament de pagament de deutes corresponents a l'activitat.
- Interessos de demora corresponents a ajornaments i fraccionaments de deutes tributaris, com també els derivats de liquidacions administratives, sempre que estiguin relacionats directament amb l'activitat i corresponguin a l'exercici.

En canvi, no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles:

- Les que comporten un major cost d'adquisició d'elements patrimonials.
- Les que deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació en la deduïbilitat de les despeses financeres netes que superin 1 milió d'euros

L'article 16 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, estableix un límit del 30 per 100 del benefici operatiu de l'exercici a la deduïbilitat de les "**despeses financeres netes**" **l'import de les quals superi 1 milió d'euros**. [20]

> S'entén per despeses financeres netes l'excés de despeses financeres respecte als ingressos financers, és a dir, als ingressos derivats de la cessió a tercers de capitals propis meritats en el període impositiu, excloent-ne les despeses financeres a què es refereixen les lletres g), h) i j) de l'article 15 LIS.

Fins aquest import, és a dir, **fins a 1 milió d'euros**, les despeses financeres netes de l'exercici són deduïbles en tots els casos.

> No obstant això, si la durada de l'activitat és inferior a l'any, l'import deduïble, en tots els casos, és el que resulti de multiplicar un milió d'euros per la proporció que hi hagi entre el temps de durada de l'activitat en el període impositiu respecte a l'any.

[20] Vegeu la Resolució de 16 de juliol de 2012, de la Direcció General de Tributs, amb relació a la limitació en la deduïbilitat de despeses financeres en l'impost sobre societats (BOE del 17).

Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials

El deteriorament és l'expressió comptable de la pèrdua estimada de valor d'un actiu, diferent per al cas dels elements amortitzables a la seva depreciació sistemàtica pel funcionament, l'ús, l'obsolescència o el gaudi (això és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable, un actiu es considera deteriorat quan el valor comptable és superior a l'import recuperable, circumstància que obliga a reconèixer una pèrdua per deteriorament en el compte de pèrdues i guanys i la correcció valorativa corresponent. (21)

Ara bé, a l'efecte fiscal, 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)

Són deduïbles les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors si en el moment de meritació de l'IRPF (normalment, el 31 de desembre) es dona alguna de les circumstàncies següents:

a) Que hagi transcorregut el termini de sis mesos des del venciment de l'obligació.

b) Que el deutor estigui declarat en situació de concurs.

c) Que el deutor estigui processat pel delicte d'aixecament de béns.

d) Que les obligacions hagin estat reclamades judicialment o siguin objecte d'un litigi judicial o un procediment arbitral de la solució del qual depengui el cobrament.

No són deduïbles les pèrdues per deteriorament de crèdits següents: (22)

1r Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte si són objecte d'un procediment arbitral o judicial que versi sobre la seva existència o la quantia.

2n Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, llevat que estiguin en situació de concurs i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació per part del jutge, en els termes que estableix la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

- ***Important:*** *els titulars d'empreses de dimensió reduïda poden deduir, a més, la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors existents a l'acabament del període impositiu, excepte aquells sobre els quals s'hagi reconegut de manera individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte als quals les pèrdues per deteriorament no siguin deduïbles.* (23)

---

(21) Vegeu la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració, com també informació per incloure a la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

(22) Vegeu, sobre aquest punt, la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, que dicta normes de registre i valoració i informació que s'han d'incloure a la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

(23) La determinació de l'import deduïble corresponent a aquestes pèrdues es comenta a les pàgines 242 i següent d'aquest mateix capítol.

▪ ***Atenció:*** *la nova LIS ha eliminat la deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament dels fons editorials, fonogràfics i audiovisuals de les entitats que duguin a terme l'activitat productora corresponent.*

- **No són deduïbles les pèrdues per deteriorament següents** (art. 13.2 i 20 LIS)

Les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, les inversions immobiliàries i l'immobilitzat intangible, incloent-hi el fons de comerç.

Per tant, el deteriorament de l'immobilitzat material, les inversions immobiliàries i l'immobilitzat intangible no és deduïble fiscalment en el període impositiu en què té lloc la pèrdua de valor. No obstant això, l'article 20 de la LIS permet que l'import d'aquest deteriorament s'integri en la base imposable dels períodes impositius que quedin de vida útil de l'actiu si aquest s'amortitza, llevat que sigui objecte de transmissió o baixa amb anterioritat o no sigui amortitzable; en aquest cas, s'hi ha d'integrar amb ocasió d'aquesta transmissió o baixa.

- **Règim transitori per a la reversió del deteriorament de determinats elements patrimonials** (disposició transitòria quinzena LIS)

La reversió de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, les inversions immobiliàries i l'immobilitzat intangible que eren deduïbles fiscalment en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015 s'integren com a ingrés el període impositiu en què es produeixi la recuperació del valor d'aquests elements en l'àmbit comptable.

En el cas de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, aquesta reversió s'integra amb el límit del valor fiscal que tindria l'actiu intangible, tenint en compte que l'article 13.3 de la LIS, vigent fins al 31 de desembre de 2015, establia que les quantitats deduïdes minoren, a l'efecte fiscal, el valor de l'immobilitzat intangible corresponent.

▪ ***Atenció:*** *fins al 31 de desembre de 2015 els intangibles de vida útil indefinida, incloent-hi el fons de comerç, no s'amortitzaven comptablement, però sí que se'n tenia en compte el deteriorament, la qual cosa permetia deduir-ne, a l'efecte fiscal, el preu d'adquisició amb el límit anual màxim de la vintena part de l'import. Aquesta deducció, que corregia el valor fiscal, no estava condicionada a la 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'interès general

D'acord amb l'article 25 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interès general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, [24] a canvi d'un ajut econòmic per a la realització de les activitats que duguin a terme en compliment de l'objecte o la finalitat específica de l'entitat, es comprometen per escrit a difondre per qualsevol mitjà la participació del col·laborador en aquestes activitats.

La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels convenis esmentats no constitueix una prestació de serveis.

[24] La llista d'entitats beneficiàries del mecenatge a què es refereix l'article 16 de la Llei 49/2002 s'inclou al capítol 16, pàgines 572 i següents.

Les quantitats satisfetes o les despeses efectuades tenen la consideració de despeses deduïbles per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al règim d'estimació directa en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels convenis de col·laboració esmentats és incompatible amb els altres incentius fiscals que preveu la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge. [25]

Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general

D'acord amb l'article 26 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, tenen la consideració de deduïbles per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica que hagin dut a terme els contribuents acollits al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada, les despeses efectuades per a les finalitats d'interès general a què es refereix l'article 3.1r de la Llei 49/2002, ja comentada.

D'acord amb l'article esmentat, tenen aquesta consideració, entre d'altres, les despeses de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i d'actes violents, les d'assistència social i inclusió social, cíviques, educatives, culturals, científiques, esportives, sanitàries, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, econòmiques i culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de foment de l'economia social, de desenvolupament de la societat de la informació o de recerca científica, desenvolupament o innovació tecnològics i de transferència d'aquesta cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

Altres despeses deduïbles fiscalment (excepte provisions)

A més de les comentades, també es poden deduir dins aquest concepte les altres despeses que tenen el caràcter de deduïbles fiscalment però no consten recollides expressament a les rúbriques anteriors. Com a exemple es poden esmentar, entre d'altres, les següents, sempre que hi hagi una correlació adequada amb els ingressos de l'activitat.

a) Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'instruments no amortitzables, sempre que tinguin una relació directa amb l'activitat.

b) Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionats amb l'activitat.

c) Quotes satisfetes per l'empresari o el professional a corporacions, cambres i associacions empresarials constituïdes legalment.

d) Primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seva pròpia cobertura i a la del cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquin amb ell. El límit màxim de deducció és de 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment o de 1.500 euros per cadascuna d'aquestes persones amb discapacitat (art. 30.2.5a Llei IRPF).

---

[25] El règim fiscal que estableix la Llei 49/2002 per als donatius efectuats a les entitats beneficiàries del mecenatge s'explica al capítol 16, pàgines 572 i següents.

Provisions i altres despeses

a) Modalitat normal

D'acord amb el que estableix l'article 14 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, **són deduïbles per aquest concepte les despeses següents:**

– Les que corresponen a actuacions mediambientals si formen part d'un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.

– Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisions són deduïbles fins a l'import necessari per determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives a l'acabament del període impositiu el percentatge determinat per la proporció en què s'hagin trobat les despeses efectuades per fer front a les garanties que hi ha hagut durant el període impositiu i en els dos anteriors amb relació a les vendes amb garanties efectuades durant aquests períodes impositius.

Aquesta mateixa regla s'ha d'aplicar a les dotacions per cobrir despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també poden deduir les dotacions comentades anteriorment per riscos derivats de les garanties de reparació i revisió, mitjançant la fixació del percentatge que s'hi especifica, respecte a les despeses i les vendes efectuades en els períodes impositius que hagin transcorregut.

No són deduïbles pel concepte de provisions les despeses següents:

- Les despeses relatives a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (art. 14.1 LIS).

  Aquestes despeses són deduïbles fiscalment el període impositiu en què s'abonin les prestacions.

- Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (art. 14.2 LIS).

  Tanmateix, sí que són deduïbles les contribucions dels promotors dels plans de pensions regulats al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, com també les efectuades a plans de previsió social empresarial. També són deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions. [26]

- Les despeses següents associades a provisions:

  a) Les que deriven d'obligacions implícites o tàcites.

  b) Les relacionades amb els costos de compliment de contractes que superin els beneficis econòmics que s'espera rebre d'aquests contractes.

  c) Les que deriven de reestructuracions, excepte si es refereixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.

  d) Les relatives al risc de devolucions de vendes.

  e) Les de personal que corresponguin a pagaments basats en instruments de patrimoni, emprats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacin en efectiu.

---

[26] Vegeu en aquest mateix capítol, com a despesa deduïble, dins el subapartat "Altres despeses de personal", les contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial i les contribucions efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, pàgines 219 i següents.

▪ ***Important:*** *les despeses que, d'acord amb els apartats anteriors, no hagin estat deduïbles fiscalment, s'han d'integrar en la base imposable del període impositiu en què la provisió s'apliqui o la despesa es destini a la seva finalitat.*

b) Modalitat simplificada (art. 30.2a Reglament IRPF)

El conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació es quantifica exclusivament aplicant, amb caràcter general, **el percentatge del 5 per 100 sobre el rendiment net positiu** (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i altres despeses deduïbles fiscalment, incloent-hi les amortitzacions), exclòs aquest concepte, i la quantia resultant no pot superar 2.000 euros anuals.

El percentatge del 5 per 100 s'aplica activitat per activitat, però l'import màxim que pot deduir el contribuent en totes les activitats per aquest concepte no pot superar 2.000 euros.

En cas de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tots els membres de la unitat familiar que determinin el rendiment net per estimació directa simplificada.

En el cas **d'activitats desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes**, la deducció en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació s'ha d'aplicar individualment per cada contribuent o soci, hereu, comuner o partícip sobre el rendiment net de l'activitat econòmica que li correspon segons el percentatge de participació que té en l'entitat, aplicant el límit de 2.000 euros sobre aquesta quantitat. Ara bé, si el contribuent duu a terme altres activitats econòmiques en estimació directa simplificada, el límit de 2.000 euros s'ha d'aplicar a la suma de les deduccions corresponents a cadascuna d'aquestes activitats, i l'excés s'ha de reduir de manera proporcional al rendiment net de cada activitat.

▪ ***Important:*** *el percentatge del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació és incompatible amb l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF i 26.1 del Reglament de l'impost esmentat, que es comenta més endavant. En conseqüència, si el contribuent opta per aplicar la reducció, no pot aplicar el percentatge del 5 per 100, i a la inversa.*

Despeses no deduïbles fiscalment

D'acord amb el que estableix **l'article 15 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats**, no tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment les següents:

- Les que representen una retribució dels fons propis.

  Es considera retribució de fons propis la corresponent als valors representatius del capital o dels fons propis d'entitats, independentment de la consideració comptable.

  Així mateix, es considera retribució de fons propis la corresponent als préstecs participatius atorgats per entitats que formin part del mateix grup de societats d'acord amb els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç.

- Les multes i les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.

- Les pèrdues del joc.

- Els donatius i les liberalitats.

  No tenen aquesta consideració les despeses per atencions a clients o proveïdors ni les que, d'acord amb els usos i els costums, s'efectuïn respecte al personal de l'empresa, ni les efectuades per promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i la prestació de serveis, ni les que es trobin correlacionades amb els ingressos.

  No obstant això, les despeses per atencions a clients o proveïdors es poden deduir amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.

- Les despeses d'actuacions contràries a l'ordenament jurídic.

- Les despeses de serveis corresponents a operacions efectuades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals, o que es paguin a través de persones o entitats residents en aquests països, excepte que el contribuent provi que la despesa meritada respon a una operació o una transacció duta a terme efectivament.

- Les despeses financeres meritades en el període impositiu, derivades de deutes amb entitats del grup d'acord amb els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinats a l'adquisició, a altres entitats del grup, de participacions en el capital o els fons propis de qualsevol tipus d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o els fons propis d'altres entitats del grup, llevat que el subjecte passiu acrediti que existeixen motius econòmics vàlids per dur a terme aquestes operacions.

- Les despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) de la Llei de l'IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacin en diversos períodes impositius, quan superin, per a cada perceptor, el més alt dels imports següents:

  - 1.000.000 d'euros, o

  - L'import que estableix amb caràcter obligatori l'Estatut dels treballadors, en la normativa que el desplega o, si s'escau, en la normativa que regula l'execució de sentències, sense que es pugui considerar com a tal la que s'estableix en virtut de conveni, pacte o contracte. No obstant això, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius efectuats d'acord amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors, o produïts per les causes que preveu la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en ambdós casos, es deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import que estableix, amb caràcter obligatori, l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent.

  A aquest efecte, s'han de computar les quantitats satisfetes per altres entitats que formin part d'un mateix grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- Les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donin dret a reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i els límits establerts a aquest efecte (article 30.2.1r Llei IRPF). [27]

[27] Vegeu, dins el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 461 i següent. Vegeu, també, amb relació a despeses deduïbles fiscalment, les especialitats de les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional, que es comenten a la pàgina 218 d'aquest capítol.

Tractament de l'IVA suportat

No s'ha d'incloure dins les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA suportat en aquestes operacions si les quotes de l'IVA són deduïbles en les declaracions liquidacions d'aquest impost.

En canvi, s'ha d'incloure dins les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA suportat en aquestes operacions, inclòs, si s'escau, el recàrrec d'equivalència, si les quotes de l'IVA no són deduïbles en les declaracions liquidacions d'aquest impost. Entre altres supòsits, aquesta circumstància es dona sempre que l'activitat econòmica exercida estigui sotmesa als règims especials de l'IVA següents:

- Règim especial del recàrrec d'equivalència.
- Règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca.

D'altra banda, l'IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no sigui deduïble en aquest darrer impost s'ha d'integrar com a valor d'adquisició més alt d'aquests elements. Per tant, a l'hora de considerar-lo una despesa en l'IRPF cal tenir-lo en compte per mitjà de les amortitzacions corresponents.

Amortitzacions: dotacions de l'exercici deduïbles fiscalment

Les amortitzacions **constitueixen una de les partides de despesa deduïble per determinar el resultat comptable**.

S'inclou dins aquest concepte l'import del deteriorament dels béns i els drets de l'immobilitzat material o intangible afecte a l'activitat, sempre que el deteriorament respongui a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència.

El fet que les amortitzacions es puguin deduir fiscalment, d'acord amb el que disposen l'article 12 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (LIS), i els articles 3 a 7 del Reglament que la desplega, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11), es condiciona al compliment d'una sèrie de requisits i regles generals, entre els quals cal assenyalar els següents:

A) Requisits generals

- #### Efectivitat de l'amortització

L'amortització anual ha de recollir la depreciació efectiva de l'element en aquest mateix període. S'entén que la depreciació és efectiva quan:

a) Sigui el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal que estableix, a partir de l'1 de gener de 2015, d'acord amb la nova taula d'amortització que recull l'article 12.1.a) de la LIS. [28]

> **Règim transitori (disposició transitòria tretzena LIS)**: els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, s'estigués aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els correspondria per aplicació de la nova taula d'amortització que preveu l'article 12.1 de la LIS, s'han d'amortitzar durant els períodes impositius que restin fins a completar la nova vida útil d'aquests elements, d'acord amb la taula esmentada, sobre el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comenci a partir de l'1 de gener de 2015.

[28] Vegeu, també, l'article 4 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

Així mateix, aquells contribuents que estiguessin aplicant un mètode d'amortització diferent del que resulta d'aplicar els coeficients d'amortització lineal en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015 i, en aplicació de la taula d'amortització que preveu aquesta Llei, els corresponguès un termini d'amortització diferent, poden optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que resti fins a acabar la nova vida útil dels elements sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comenci a partir de l'1 de gener de 2015.

Finalment, per a les adquisicions d'actius nous efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004 són aplicables els coeficients d'amortització lineal màxims que preveu aquesta Llei, multiplicats per 1,1.

Tipus d'element	Coeficient lineal màxim	Període màxim
Obra civil		
Obra civil general	2 per 100	100 anys
Paviments	6 per 100	34 anys
Infraestructures i obres mineres	7 per 100	30 anys
Centrals		
Centrals hidràuliques	2 per 100	100 anys
Centrals nuclears	3 per 100	60 anys
Centrals de carbó	4 per 100	50 anys
Centrals renovables	7 per 100	30 anys
Altres centrals	5 per 100	40 anys
Edificis		
Edificis industrials	3 per 100	68 anys
Terrenys dedicats exclusivament a enderrocs	4 per 100	50 anys
Magatzems i dipòsits (gasosos, líquids i sòlids)	7 per 100	30 anys
Edificis comercials, administratius, de serveis i habitatges	2 per 100	100 anys
Instal·lacions		
Subestacions. Xarxes de transport i distribució d'energia	5 per 100	40 anys
Cables	7 per 100	30 anys
Resta d'instal·lacions	10 per 100	20 anys
Maquinària	12 per 100	18 anys
Equips mèdics i assimilats	15 per 100	14 anys
Elements de transport		
Locomotores, vagons i equips de tracció	8 per 100	25 anys
Vaixells, aeronaus	10 per 100	20 anys
Elements de transport intern	10 per 100	20 anys
Elements de transport extern	16 per 100	14 anys
Autocamions	20 per 100	10 anys
Mobiliari i estris		
Mobiliari	10 per 100	20 anys
Llenceria	25 per 100	8 anys
Cristalleria	50 per 100	4 anys
Estris i eines	25 per 100	8 anys

(Continua)

Tipus d'element	Coeficient lineal màxim	Període màxim
Mobiliari i estris (continuació)		
Motlles, matrius i models	33 per 100	6 anys
Altres estris	15 per 100	14 anys
Equips electrònics i informàtics. Sistemes i programes		
Equips electrònics	20 per 100	10 anys
Equips per a processos d'informació	25 per 100	8 anys
Sistemes i programes informàtics.	33 per 100	6 anys
Produccions cinematogràfiques, fonogràfiques, vídeos i sèries audiovisuals	33 per 100	6 anys
Altres elements	10 per 100	20 anys

b) Sigui el resultat d'aplicar un percentatge constant [29] sobre el valor pendent d'amortització. Aquest percentatge constant es determina ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització, segons les taules d'amortització aprovades oficialment, pels coeficients següents:

1r 1,5, si l'element té un període d'amortització inferior a 5 anys.

2n 2, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 5 anys i inferior a 8 anys.

3r 2,5, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 8 anys.

El percentatge constant determinat d'aquesta manera no pot ser inferior a l'11 per 100.

L'import pendent d'amortitzar en el període impositiu en què tingui lloc la conclusió de la vida útil s'ha d'amortitzar en aquest període impositiu.

Els edificis, el mobiliari i els estris no es poden amortitzar mitjançant el mètode d'amortització segons percentatge constant.

c) Sigui el resultat d'aplicar el mètode dels nombres dígits.[30]

La suma de dígits es determina segons el període d'amortització, que pot ser qualsevol dels compresos entre el període màxim i el que es dedueix del coeficient d'amortització lineal màxim, d'acord amb la taula d'amortització aprovada oficialment.

Els edificis, el mobiliari i els estris no es poden acollir a l'amortització degressiva mitjançant percentatge constant o suma de dígits.

d) S'ajusti a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària. [31]

e) El contribuent en justifiqui l'import.

---

[29] Vegeu l'article 5 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

[30] Vegeu l'article 6 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

[31] Vegeu l'article 7 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

- **Comptabilització de les dotacions**

D'acord amb els preceptes del Codi de comerç i del Pla general de comptabilitat, la comptabilització de les dotacions a les amortitzacions, amb les excepcions que es comentaran més endavant per a la llibertat d'amortització i per a les amortitzacions accelerades, compleix el requisit general de justificació exigible a totes les despeses deduïbles.

Per als empresaris no mercantils i els professionals, aquest requisit es refereix a l'anotació al seu llibre de registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cadascun d'aquests béns.

B) Regles d'amortització

- **Base de l'amortització**

La base de l'amortització està constituïda pel cost d'adquisició de l'element, incloses les despeses addicionals que es generin fins que es posi en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció. En el supòsit d'adquisició de béns i afectació posterior a l'activitat econòmica desenvolupada, l'amortització pren com a base el valor d'adquisició que tinguin els béns en el moment de l'afectació.

- **Inici del còmput de l'amortització**

L'amortització s'ha de fer a partir de la posada en condicions de funcionament de l'element si pertany a l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, o des del moment en què estigui en condicions de generar ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible.

- **Amortització de l'immobilitzat intangible**

A partir de l'1 de gener de 2016 tots els immobilitzats intangibles es consideren actius de vida útil definida i es poden amortitzar aplicant-hi els criteris següents:

– Amb caràcter general, l'immobilitzat intangible s'amortitza d'acord amb la seva vida útil.

– No obstant això, quan aquesta vida útil no es pugui estimar de manera fiable, l'amortització és 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 és deduïble amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100). [32]

> Ara bé, s'ha de tenir en compte que l'article 39 del Codi de comerç, en la redacció que hi dona la disposició final primera de la Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'auditoria de comptes (BOE del 21), aplicable als exercicis que comencin a partir de l'1 de gener de 2016, disposa que els immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida, i que quan la vida útil d'aquests actius no es pugui estimar de manera fiable s'han d'amortitzar en un termini de 10 anys, llevat que una altra disposició legal o reglamentària estableixi un termini diferent.
>
> En el cas del fons de comerç, l'esmentat article 39 del Codi de comerç assenyala que només pot constar en l'actiu del balanç quan s'hagi adquirit a títol onerós, i s'assumeix, llevat de prova en contra, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys.
>
> A conseqüència del que s'acaba d'exposar, en els immobilitzats intangibles en què la vida útil no es pugui estimar de manera fiable i en el cas del fons de comerç, l'amortització comptable és del 10 per 100, mentre que l'amortització fiscal és del 5 per 100; per tant, en els exercicis que van de l'onzè al vintè no hi haurà despesa comptable per amortització, però sí que hi haurà amortització fiscal.

[32] Respecte al règim transitori per a la reversió del deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible, incloent-hi el fons de comerç, vegeu el comentari que consta a la pàgina 225 d'aquest capítol.

- **Elements patrimonials usats**

En el cas **d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries que s'adquireixin usats**, és a dir, que no estiguin posats en condicions de funcionament per primer cop, el càlcul de l'amortització s'ha d'efectuar d'acord amb algun dels criteris següents:

a) Si es pren com a base de l'amortització el valor d'adquisició de l'element usat, el coeficient màxim utilitzable ha de ser el doble del coeficient d'amortització lineal màxim fixat a la taula d'amortització.

b) Si es pren com a base d'amortització el preu d'adquisició o el cost de producció originari, s'ha d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim fixat a les taules d'amortització per a aquest element.

c) Si no es coneix el preu d'adquisició o el cost de producció originari, el contribuent el pot determinar de manera pericial i, un cop fixat, s'ha d'actuar d'acord amb el que preveu la lletra anterior.

A aquest efecte, no tenen la consideració d'elements patrimonials usats els edificis l'antiguitat dels quals sigui inferior a deu anys.

- **Excés d'amortitzacions.**

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constitueix despesa deduïble, sens perjudici que l'excés ho pugui ser en períodes posteriors.

▪ ***Important:*** *l'article 7 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries adreçades a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), va establir, per als contribuents que no complien els requisits per ser considerats empreses de dimensió reduïda, una limitació a la deduïbilitat de l'amortització comptable de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries en els exercicis 2013 i 2014, de fins al 70 per 100 de l'import que hauria resultat deduïble fiscalment per aplicació dels sistemes generals d'amortització o el previst per a elements de l'immobilitzat intangible amb vida útil definida. L'amortització comptable que no va resultar deduïble fiscalment (el 30 per 100) es pot deduir des del 2015 de manera lineal durant un termini de deu anys o, opcionalment, durant la vida útil de l'element patrimonial.*[33]

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Dins els incentius fiscals establerts amb relació a les amortitzacions per als contribuents que determinen el rendiment de l'activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, modalitat normal o simplificada, la llibertat d'amortització és aplicable en els supòsits següents:

[33] La disposició derogatòria 2.z) de la LIS declara vigent l'article 7 de la Llei 16/2012 pel que fa a l'impost sobre societats.

Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar el 31 de març de 2012 (disposició addicional trentena Llei IRPF i disposició transitòria tretzena LIS)

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents de l'IRPF que el 31 de març de 2012 tenien quantitats pendents d'aplicar per les inversions següents que hagin gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS:

- **Inversions efectuades els anys 2009 i 2010** a les quals era d'aplicació **la llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació** de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció que hi va donar el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació (BOE del 13).
- **Inversions efectuades des de l'1 de gener de 2011 fins al 30 de març de 2012** a les quals era d'aplicació **la llibertat d'amortització sense manteniment d'ocupació** de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció que hi va donar el Reial decret llei 13/2010, de 3 de desembre, d'actuacions en l'àmbit fiscal, laboral i liberalitzadores per fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE del 3).

  Aquest últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions efectuades entre el 3 de desembre de 2010 i el 31 de desembre de 2010 si l'entitat no havia complert el requisit de manteniment de l'ocupació.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que el 31 de març de 2012 no hagin amortitzat totalment la inversió efectuada per aquest concepte poden continuar aplicant les quantitats que tinguin pendents en les condicions i amb els requisits que estableix la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, segons la redacció que hi donen el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, i el Reial decret llei 13/2010.

Límits en l'aplicació de les quantitats pendents

Les quantitats pendents d'amortitzar es poden aplicar amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents i, si s'escau, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

- ***Important:*** *aquest límit també és aplicable a les inversions en curs efectuades fins al 31 de març de 2012 que corresponen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió el període d'execució dels quals, en ambdós casos, requereixi un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o l'inici de la inversió i la data de la posada a disposició o en funcionament, a les quals sigui aplicable qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS*

Conseqüències de l'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió el 2017 d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS té dues conseqüències:

1a En el càlcul del guany o la pèrdua patrimonial, [34] el valor d'adquisició s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat la llibertat d'amortització.

2a L'excés entre l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment i l'import de les amortitzacions que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat aquella té, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió. [35]

Llibertat d'amortització per a determinades inversions efectuades per empreses de dimensió reduïda (art. 102 LIS)

El comentari de la llibertat d'amortització aplicable als titulars d'empreses que es considerin empreses de dimensió reduïda s'inclou a la pàgina 239 d'aquest mateix capítol.

Llibertat d'amortització en els supòsits previstos a l'article 12.3 de la LIS

D'acord amb el que estableix l'article 12.3 de la LIS, es poden amortitzar lliurement:

– Els elements de **l'immobilitzat material i intangible**, exclosos els edificis, afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

Els edificis es poden amortitzar de manera lineal durant un període de deu anys, en la part que estiguin afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

– Les **despeses de recerca i desenvolupament** activades com a immobilitzat intangible, excloses les amortitzacions dels elements que gaudeixen de llibertat d'amortització.

– Els elements de **l'immobilitzat material o intangible de les entitats que tenen la qualificació d'explotació associativa prioritària** d'acord amb el que disposa la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirits durant els cinc primers anys a partir de la data de reconeixement com a explotació prioritària.

– Els elements de l'immobilitzat material nous **el valor unitari dels quals no passi de 300 euros, fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu**. Si el període impositiu té una durada inferior a l'any, el límit indicat és el resultat de multiplicar 25.000 euros per la proporció que hi hagi entre la durada del període impositiu respecte a l'any.

Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització minoren, a l'efecte fiscal, el valor dels elements amortitzats.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada (art. 30.1a Reglament IRPF)

Sens perjudici del que s'ha comentat per a la llibertat d'amortització, les amortitzacions de l'immobilitzat material **s'han de practicar de manera lineal**, d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28), que es reprodueix a la pàgina següent.

---

[34] Amb relació al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial, vegeu la pàgina 426 del capítol 11.

[35] Vegeu la pàgina 216 d'aquest capítol 7 i la disposició addicional trentena de la Llei de l'IRPF.

Taula d'amortitzacions simplificada

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim (1)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	3 per 100	68 anys
2	Instal·lacions, mobiliari, estris i resta de l'immobilitzat material	10 per 100	20 anys
3	Maquinària	12 per 100	18 anys
4	Elements de transport	16 per 100	14 anys
5	Equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Estris i eines	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i caprí	16 per 100	14 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics	8 per 100	25 anys
9	Fruiters cítrics i vinya	4 per 100	50 anys
10	Oliverar	2 per 100	100 anys

(1) Si es tracta d'actius nous adquirits entre l'01-01-2003 i el 31-12-2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'assenyalen al quadre. Els coeficients determinats d'aquesta manera es poden aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període que s'ha indicat abans.

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

La LIS (36) estableix els beneficis i incentius fiscals següents per a les empreses de dimensió reduïda que són aplicables en l'àmbit de l'IRPF als titulars d'activitats econòmiques que tinguin la consideració d'empreses de dimensió reduïda i que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats:

1r Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació (art. 102 LIS).

2n Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible (art. 103 LIS).

3r Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors (art. 104 LIS).

4t Amortització accelerada d'elements patrimonials objecte de reinversió. Règim transitori (disposició transitòria vint-i-vuitena LIS).

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

Regla general (art. 101 LIS)

A l'efecte d'aplicar els beneficis fiscals que es comenten en aquest epígraf, **en l'exercici 2017 es consideren empreses de dimensió reduïda aquelles en què l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediatament anterior (exercici 2016) hagi estat inferior a 10 milions d'euros**, independentment de 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) L'import net de la xifra de negocis es determina d'acord amb el que es comenta sobre aquesta qüestió a la pàgina 207 d'aquest mateix capítol.

Regles especials

- Si **l'empresa és de nova creació**, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al primer període impositiu en què s'exerceixi efectivament l'activitat, i s'ha d'elevar aquesta xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici ha estat inferior a dotze mesos.
- Si el **període impositiu** immediatament anterior ha tingut **una durada inferior a l'any**, o si l'activitat s'ha exercit durant un **termini també inferior**, l'import net de la xifra de negocis s'ha d'elevar proporcionalment a l'any.
- **Grups de societats:** en el supòsit que una persona física, sola o conjuntament amb altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es trobi, amb relació a les entitats de les quals sigui soci, en algun dels casos a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al conjunt de les entitats o les empreses que pertanyen a aquest grup tenint en compte les eliminacions i les incorporacions que corresponguin per aplicació de la normativa comptable.
- En el supòsit que **una mateixa persona física exerceixi diverses activitats econòmiques**, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al conjunt de totes les activitats dutes a terme.
- **Entitats en règim d'atribució de rendes:** l'import net de la xifra de negocis s'ha de determinar tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques que exerceixen aquestes entitats.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals si l'empresa de dimensió reduïda supera els 10 milions d'euros de xifra de negocis

Les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu assoleixin o superin la xifra de negocis de 10 milions d'euros poden continuar aplicant, no obstant això, els incentius fiscals del seu règim fiscal especial en els tres períodes impositius immediats i següents a aquell període, sempre que hagin complert les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en aquell període (en què assoleixi o superi el límit dels 10 milions d'euros) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Aquesta mesura també s'aplica al supòsit en què aquest límit se superi a conseqüència d'una reestructuració empresarial, sempre que les entitats intervinents que hagin efectuat l'operació esmentada compleixin les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en el període impositiu en què s'efectuï l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Exemples:

A) La senyora VGC és titular des de 1996 d'una empresa l'import net de la xifra de negocis de la qual ha estat:
- Exercici 2014: 3.700.000 euros.
- Exercicis 2015 i 2016: 8.300.000 euros.
- Exercici 2017: 10.045.000 euros

B) El senyor JLT és titular d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser el 2016 de 10.100.000 euros.

C) El senyor SMG és titular des de l'1 de juliol de 2016 d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser fins al 31 de desembre d'aquell any de 4.600.000 euros.

D) La senyora ABM és titular des del 30 de setembre de 2017 d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser fins al 31 de desembre d'aquell any de 60.000 euros.

Determineu les empreses que en l'exercici 2017 tenen la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solucions:

A) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2017, perquè l'import net de la seva xifra de negocis l'any 2016 és inferior a 10 milions d'euros.

A més, encara que en l'exercici 2017 s'hagin superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis, pot continuar aplicant els beneficis fiscals d'aquest règim especial en els exercicis 2018, 2019 i 2020, ja que tant en l'exercici 2016 com en els dos anteriors, 2015 i 2014, complia els límits de l'import net de xifra de negocis per ser considerada empresa de dimensió reduïda (inferior a 10 milions d'euros el 2016, el 2015 i el 2014).

B) L'empresa descrita no és de dimensió reduïda en l'exercici 2017, independentment de l'import net de la seva xifra de negocis durant aquest exercici.

C) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2017, ja que l'import net de la seva xifra de negocis en l'exercici 2016 elevat a l'any va ser de 9.200.000, i, per tant, no supera la xifra establerta de 10 milions d'euros.

D) L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2017. S'ha de remarcar, a més, que aquesta qualificació fiscal també es podrà aplicar en l'exercici 2018, perquè si s'eleva a l'any l'import net de la xifra de negocis la quantitat resultant (240.000 euros) no supera la quantitat màxima fixada de 10 milions d'euros.

1. Llibertat d'amortització amb creació d'ocupació (art. 102 LIS)

Es poden acollir a aquest incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini en estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, i en què concorrin tots els requisits que s'enumeren a continuació.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què s'efectuï la inversió.

A aquest efecte, s'entén que s'ha efectuat la inversió quan els béns es posin a disposició del titular de l'activitat.

b) Que es tracti d'elements de l'immobilitzat material nous i d'inversions immobiliàries posats a disposició del contribuent en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

La inversió també es pot efectuar en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, sempre que la posada a disposició es dugui a terme dins els dotze mesos següents a l'acabament d'aquest període.

La inversió també es pot efectuar en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries construïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció tingui lloc dins els dotze mesos següents o en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquireixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, cal que s'exerceixi l'opció de compra.

c) Que durant els vint-i-quatre mesos següents a la data d'inici del període impositiu en què els béns entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica s'incrementi amb relació a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i que aquest increment es mantingui durant un període addicional de vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica i per determinar-ne l'increment s'han de considerar les persones ocupades en els termes que disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa. S'hi han d'incloure, doncs,

els treballadors amb contracte indefinit, de durada limitada, temporals, d'aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

d) Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitzi lliurement no superi l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica, calculat amb dos decimals.

Si es compleixen tots els requisits anteriors, es pot practicar la llibertat d'amortització des del moment en què hagin entrat en funcionament els elements susceptibles d'acollir-s'hi.

Incompatibilitat

Els treballadors contractats que donin dret a la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (article 38 de la LIS) no es computen a l'efecte de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació per a empreses de dimensió reduïda de l'article 102 de la LIS. Tampoc es computen els treballadors contractats que donin dret a una de les deduccions previstes a l'article 37 de la LIS (deduccions per creació d'ocupació).

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla

En cas que, després d'aplicar el benefici fiscal, s'incompleixi l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla, s'ha d'ingressar la quota íntegra que hauria correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés d'aquesta quota i dels interessos de demora s'ha de fer conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'hagi incomplert l'una obligació o l'altra.

- ***Important:*** *la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refós de la Llei de l'impost sobre societats regulava a l'article 110 només per a entitats de dimensió reduïda s'ha substituït, a la nova LIS, per un benefici similar aplicable a tots els contribuents de l'impost esmentat.*

2. Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible (art. 103 LIS)

Els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, en què concorrin tots els requisits que s'assenyalen a continuació, poden amortitzar de manera accelerada, a l'efecte fiscal, els elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible, en els termes que s'assenyalen tot seguit.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què tingui lloc la posada a disposició dels elements de l'immobilitzat a què es refereix aquest benefici fiscal.

b) Que es tracti d'elements de l'immobilitzat material nous i d'inversions immobiliàries, com també d'elements de l'immobilitzat intangible, afectes a activitats econòmiques.

Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, cal que la posada a disposició tingui lloc dins els dotze mesos següents a la seva conclusió.

La inversió també es pot fer en elements de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries, construïts o produïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la

construcció o la producció tingui lloc en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda o en els dotze mesos següents a la conclusió del període impositiu.

Amortització accelerada deduïble

Els elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i els elements de l'immobilitzat intangible poden aplicar el percentatge que resulti de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim** que preveuen les taules d'amortització aprovades oficialment. [38]

Ara bé, dins dels immobilitzats intangibles, aquells en què la vida útil no es pugui estimar de manera fiable, com també el fons de comerç, poden aplicar el percentatge del 150 per 100 a l'import que resulti deduïble d'aplicar per a aquests immobilitzats el que estableix l'article 12.2 de la LIS.

L'article 12.2 de la LIS estableix que els actius intangibles en què la vida útil no es pot estimar de manera fiable, com també el fons de comerç, són deduïbles amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100).

Sens perjudici del que s'acaba d'exposar, per als elements patrimonials als quals sigui aplicable el règim transitori que preveu la disposició transitòria tretzena de la LIS, és a dir, per a aquells que, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, estiguessin aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els corresponia per l'aplicació de la taula d'amortització prevista a l'article 12.1 de la LIS, la nova vida útil de l'element s'ha de determinar d'acord amb el coeficient lineal màxim previst a la taula que estableix la LIS. Un cop determinada aquesta nova vida útil, s'ha de multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que quedin fins a completar la nova vida útil, sobre el valor net fiscal que hi hagi al principi del primer període impositiu que comenci a partir de l'1 de gener de 2015.

Compatibilitat

Aquest règim d'amortització és compatible amb qualsevol benefici fiscal que pugui correspondre per raó dels elements patrimonials que hi estan subjectes. A més, aquest règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, de manera que es pot aplicar a la part d'inversió en actius fixos materials nous que superi el límit màxim fixat per a aquest últim.

Exemple:

El senyor AST és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de serralleria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

En l'exercici 2016 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va pujar a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2017 va adquirir per a l'activitat una màquina nova de doblegar i corbar xapa i barres el preu d'adquisició de la qual, incloses les despeses accessòries, va ser de 36.000 euros.

Aquesta màquina va ser posada a disposició del senyor AST el mes de novembre de 2017 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2017.

Determineu l'amortització accelerada deduïble corresponent a aquesta màquina durant l'exercici 2017.

[38] La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del règim d'estimació directa s'inclou a l'article 12.1.a) de la LIS. En la modalitat simplificada d'aquest règim, la taula d'amortització aplicable s'inclou a l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Solució:

Com que durant l'exercici 2017 l'activitat econòmica té la consideració d'empresa de dimensió reduïda i és en aquest exercici en què s'entén que es va efectuar la inversió, ja que es posa a disposició del titular la màquina esmentada, en aquest exercici es pot practicar l'amortització accelerada.

Aquesta amortització es calcula de la manera següent:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons les taules: 12 per 100
- Coeficient d'amortització accelerada: (12 x 2) = 24 per 100
- Import de l'amortització accelerada: (24% s/36.000) x 1/12 = 720 euros

3. Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors (art. 104 LIS)

A més de les pèrdues individualitzades per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es refereix l'article 13.1 de la LIS,[39] els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, poden deduir la pèrdua per deteriorament sobre el saldo de deutors no afectats per la provisió individualitzada d'acord amb els requisits següents:

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què es dedueix la pèrdua.

b) Que la pèrdua per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors no superi el límit de l'1 per 100 sobre els existents a l'acabament del període impositiu.

A aquest efecte, **no s'hi han d'incloure els deutors següents:**

a) Els deutors sobre els quals s'hagi reconegut de manera individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències que estableix l'article 13.1 de la LIS.

b) Els deutors les pèrdues per deteriorament dels quals no tinguin caràcter deduïble d'acord amb el que disposa l'article 13.1 de la LIS. D'acord amb aquest article, no són deduïbles les pèrdues per deteriorament de crèdits que es detallen a continuació:

1r Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguin objecte d'un procés arbitral o judicial que versi sobre la seva existència o quantia.

2n Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, excepte que estiguin en situació de concurs i el jutge hagi obert la fase de liquidació, d'acord amb els termes establerts a la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

Supòsit especial: pèrdua de la consideració d'empresa de dimensió reduïda

En els períodes en què l'activitat econòmica deixa de complir les condicions per ser considerada empresa de dimensió reduïda, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no són deduïbles fiscalment fins que no superin l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en què l'activitat econòmica va tenir aquesta consideració.

[39] La pèrdua individualitzada es comenta a la pàgina 224 d'aquest capítol.

▪ ***Important:*** *s'ha de tenir en compte que les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu assoleixin o superin la xifra de negocis de 10 milions d'euros poden continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial en els tres períodes impositius immediats i següents a aquell període, sempre que hagin complert les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en aquell període (en què assoleixi o superi el límit dels 10 milions d'euros) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.*

4. Règim transitori: amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de dimensió reduïda (disposició transitòria vint-i-vuitena LIS)

Els titulars d'activitats econòmiques que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa i que abans de l'1 de gener de 2015 apliquessin l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les empreses de dimensió reduïda l'article 113 del text refós de la LIS, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 4 de març, poden continuar aplicant-la, amb els requisits i les condicions que estableixen en aquell article.

A aquest efecte, l'article esmentat permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en què s'hagués materialitzat la reinversió de l'import total obtingut en la transmissió onerosa **d'elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries** també afectes, segons el coeficient que resultava de **multiplicar per 3 el coeficient d'amortització lineal màxim previst a les taules d'amortització aprovades oficialment**.

Els requisits que exigia l'article 113 del text refós de la LIS per aplicar aquest incentiu eren els següents:

a) Que en l'exercici en què es transmetia l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o el professional fos titular d'una empresa de dimensió reduïda.

b) Que l'element es transmetés a títol onerós, de manera que aquest benefici no es podia aplicar a les transmissions lucratives.

c) Que la inversió s'efectués en el termini comprès entre l'any anterior a la data de lliurament o la posada a disposició de l'element transmès i els tres anys posteriors.

La reinversió s'entenia efectuada en la data en què es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en què es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

d) Que es reinvertís l'import total obtingut de la transmissió. Quan l'import invertit era inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada s'aplicava només sobre l'import d'aquesta transmissió que va ser objecte de reinversió.

▪ ***Atenció:*** *s'ha de tenir en compte la particularitat que l'article 106 de la LIS estableix per a les entitats de dimensió reduïda en els contractes d'arrendament financer, que es comenta a la pàgina 220 d'aquest capítol.*

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular (art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

Rendiments als quals s'aplica

Són d'una **reducció del 30 per 100 els rendiments següents**:

a) Rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, sempre que s'imputin en un únic període impositiu.

b) Rendiments nets obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps exclusivament els següents, **si s'imputen en un únic període impositiu**:

a) Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.

b) Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.

c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. No es consideren premis, a aquest efecte, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o les que les substitueixin.

d) Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la que s'aplica la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

En cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa i que l'import d'aquests superi el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima s'ha de distribuir proporcionalment entre tots els rendiments d'aquesta naturalesa.

- ***Important:*** *aquesta reducció no és aplicable als rendiments que, tot i que puguin derivar individualment d'actuacions desenvolupades durant un període que compleixi els requisits indicats anteriorment, provinguin de l'exercici d'una activitat econòmica que, d'una manera regular o habitual, obtingui aquest tipus de rendiments.*

Rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015: règim transitori (disposició transitòria vint-i-cinquena.3 Llei IRPF)

Els rendiments que es percebien de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar la reducció de l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, **poden aplicar la reducció actual del 30 per 100, amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015**, sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

No obstant això, **quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir d'aquesta data**, la substitució de la manera de

percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

1. Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.1 Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat (art. 32.2.1r i 2n Llei IRPF i 26 Reglament)

Requisits

Tenen dret a aquesta reducció els contribuents que compleixin tots els requisits següents:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determini segons **el mètode d'estimació directa**. Tanmateix, si el rendiment net es determina segons la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció és incompatible amb l'aplicació del percentatge del 5 per 100 deduïble (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació a què es refereix l'article 30.2.4a de la Llei de l'IRPF.

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges compleix els requisits per aplicar la reducció, el fet que opti per aplicar-la no impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si tots dos cònjuges compleixen els requisits per aplicar la reducció, el fet que un d'ells opti per aplicar-la tampoc no impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 pel conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros). Tanmateix, en aquest cas l'import de la reducció no pot ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que hagi optat per aplicar la reducció.

b) Que **tots els lliuraments de béns o prestacions de serveis s'efectuïn a una única persona, física o jurídica**, no vinculada d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats,[40] o que el contribuent tingui la consideració de treballador autònom dependent econòmicament d'acord amb el que preveu la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom (BOE del 12) i el client del qual depengui econòmicament no sigui una entitat vinculada en els termes comentats anteriorment.

c) Que el conjunt de **despeses deduïbles** corresponents a totes les activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent **no superi el 30 per 100** dels rendiments íntegres declarats.

d) Que, durant el període impositiu, es compleixin totes les obligacions formals previstes a l'article 68 del Reglament de l'IRPF.[41]

---

(40) Les persones o les entitats vinculades, d'acord amb els termes de l'article 18 de la LIS, es comenten a la pàgina 156 del capítol 5.

(41) Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten a les pàgines 199 i següent del capítol 6.

e) Que **no es percebin rendiments del treball** durant el període impositiu.

Tanmateix, no s'entén que s'incompleix aquest requisit si durant el període impositiu es perceben prestacions per atur o qualsevol prestació derivada dels sistemes de previsió social a què es refereix l'article 17.2 de la Llei de l'IRPF, sempre que l'import no sigui superior a 4.000 euros anuals.

En aquests supòsits, i sempre que es compleixin tots els requisits establerts, escau aplicar tant la reducció per obtenció de rendiments del treball com la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques.

f) Que com a mínim **el 70 per 100** dels ingressos del període impositiu estiguin **subjectes a retenció** o ingrés a compte.

g) Que **no es dugui a terme cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes**.

- ***Important:*** *quan el contribuent opti per la tributació conjunta, té dret a la reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat quan individualment compleixi els requisits que s'han indicat anteriorment per tenir dret a aplicar-la, i l'import no pot superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que generin el dret a aplicar-la.*

Import de la reducció

Quantia fixa

Quan es compleixin els requisits anteriors, els contribuents poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Reducció addicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros

Si els rendiments nets d'activitats econòmiques són inferiors a 14.450 euros i el contribuent no té rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros, s'estableixen les reduccions addicionals següents:

Import de la reducció addicional per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat

Rendiment net	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,01 i 14.450 euros	3.700 - [1,15625 x (RN - 11.250)] (*)

(*) RN = rendiment net de les activitats econòmiques.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en què diversos membres obtinguin rendiments d'activitats econòmiques, l'import de la reducció s'ha de determinar d'acord amb la quantia conjunta dels rendiments nets de l'activitat econòmica de tots els membres de la unitat familiar i, si s'escau, de les rendes diferents de les de l'activitat econòmica, sense que escaigui multiplicar l'import de la reducció que en resulti segons el nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments d'activitats econòmiques.

- ***Atenció:*** *el concepte de rendes excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari), de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any, sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses, però sense aplicar les reduccions corresponents, excepte en el cas de rendiments del treball, en què es pot tenir en compte la reducció que preveu l'article 18 de la Llei de l'IRPF per tal com s'aplica amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

Reducció addicional per a persones amb discapacitat

Addicionalment, les persones amb discapacita [42] que obtinguin rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica poden aplicar la quantitat que correspongui de les següents:

- **3.500 euros anuals**, amb caràcter general.
- **7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat** que acreditin necessitar ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

1.2 Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r Llei IRPF)

Import de la reducció

Quan no es compleixin els requisits per aplicar la reducció anterior, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les quanties següents:

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Rendes no exemptes	Import de la reducció
8.000 euros o menys	1.620 euros
Entre 8.000,01 euros i 12.000 euros	1.620 – [0,405 x (rendes) – 8.000]

- ***Atenció:*** *s'entén per renda, a aquest efecte, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any, sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses, però sense aplicar les reduccions corresponents, excepte en el cas de rendiments del treball, en què es pot tenir en compte la reducció que preveu l'article 18 de la Llei de l'IRPF per tal com s'aplica amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

[42] El concepte de persona amb discapacitat i l'acreditació corresponent es comenta a les pàgines 490 i següent del capítol 14.

Límit de la reducció

- Aquesta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generin el dret a aplicar-la.

Precisions

- Aquesta reducció és única per al contribuent independentment del nombre d'activitats econòmiques que hagi exercit i del mètode pel qual determini el rendiment net; per tant, si se n'efectua més d'una, s'ha de distribuir l'import de manera proporcional entre totes les activitats econòmiques.
- Els requisits per aplicar aquesta reducció s'exigeixen i es refereixen al contribuent; per tant, si aquest contribuent reuneix aquests requisits pot aplicar aquesta reducció, independentment que els rendiments d'activitats econòmiques derivin de la seva participació en una entitat en règim d'atribució de rendes. En canvi, no es pot aplicar aquesta reducció per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques d'entitats en règim d'atribució de rendes.
- La reducció és compatible amb la despesa estimada en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació que regula l'article 30 del Reglament de l'IRPF.
- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar aplica la reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF, els altres membres de la unitat familiar als quals no sigui aplicable aquesta reducció no poden aplicar aquesta reducció, ja que són incompatibles entre elles.

1.3 Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques

- A conseqüència d'aplicar les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques que preveu l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF, el saldo que resulti del rendiment net de les activitats econòmiques no pot ser negatiu.
- En el cas de **tributació conjunta** s'ha de tenir en compte el següent:

  – La reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat de l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF té com a límit la quantia dels rendiments nets de les activitats econòmiques dels contribuents que generin el dret a aplicar-la.

  – La reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros té com a límit el saldo de la suma de rendiments nets d'activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar, de manera que no pot ser negatiu per l'aplicació de la reducció, i, a més, la quantia de la reducció, conjuntament amb la reducció que preveu l'article 20 de la Llei de l'IRPF, no pot passar de 3.700 euros.

  ▪ ***Important:*** *la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros conjuntament amb la reducció per obtenció de rendiments del treball de l'article 20 de la Llei de l'IRPF no pot passar de 3.700 euros.*

1.4 Incompatibilitat

La reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb un únic client no vinculat i la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros són incompatibles entre elles.

2. Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica (art. 32.3 Llei IRPF)

Requisits

Té dret a aquesta reducció el contribuent que compleixi tots els requisits següents:

a) Que **iniciï l'exercici d'una activitat econòmica** i determini el rendiment net de l'activitat econòmica d'acord amb el **mètode d'estimació directa**.

Per complir aquest requisit s'han de tenir en compte totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que dugui a terme a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Que l'activitat econòmica **s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2013**.

c) Que **no s'hagi exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat**.

A aquest efecte, s'entén que s'inicia una activitat econòmica quan no s'hagi exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici d'aquesta activitat, sense tenir en consideració aquelles activitats l'exercici de les quals hagi cessat sense haver-ne arribat a obtenir rendiments nets positius des de l'inici.

Import de la reducció

- Si es compleixen els requisits anteriors, **el contribuent pot reduir un 20 per 100 de l'import del rendiment net positiu declarat de totes les activitats**, prèviament minorat, si s'escau, per l'aplicació de la reducció per rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, i per la reducció que correspongui per l'exercici de determinades activitats econòmiques a què es refereix l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF.
- La reducció s'aplica **en el primer període impositiu en què el rendiment sigui positiu i en el següent**.
- En els casos en què s'iniciï, a partir de l'1 de gener de 2013, una activitat que generi el dret a aplicar aquesta reducció i posteriorment se n'iniciï una altra, sense haver cessat en l'anterior, la reducció es comença a aplicar en el període impositiu en què la suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats sigui positiva, i s'aplica sobre aquesta suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplica aquesta reducció no pot superar l'import de 100.000 euros anuals.

Exclusió

La reducció no és aplicable en el període impositiu en què més del 50 per 100 dels ingressos d'aquest període provinguin d'una persona o entitat de la qual el contribuent hagi obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Per tal d'equiparar el tractament fiscal aplicable als guanys o les pèrdues patrimonials derivats de tots els béns o drets la titularitat dels quals correspongui al contribuent, la Llei de l'IRPF, a l'article 28.2, estableix com a principi general que els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a les activitats econòmiques no s'inclouen en el rendiment net de les activitats, sinó que tributen com a tals juntament amb la resta de guanys o pèrdues patrimonials.

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

El senyor HAV, casat amb la senyora ESM en règim de guanys, és metge radiòleg i exerceix aquesta activitat professional exclusivament en una consulta privada situada en un local adquirit pel matrimoni.

Per determinar els rendiments nets utilitza el mètode d'estimació directa (simplificada), i el criteri de meritació per a la imputació dels ingressos i les despeses de l'activitat.

La plantilla en l'exercici 2017 va ser d'una persona ocupada.

Segons les dades que consten als llibres de registre, els ingressos i les despeses corresponents al 2017 són els següents:

Ingressos íntegres:

- Honoraris per prestació de serveis	124.000
- Conferències i publicacions	10.800

Despeses:

- Sous i salaris	18.900
- Seguretat Social	5.900
- Compres material radiològic i sanitari	19.000
- Despeses financeres	1.100
- Amortitzacions	7.900
- IVA suportat en despeses corrents	1.600
- Tributs no estatals	1.700
- Assistència VI Congrés Radiològic	1.000
- Adquisició llibres i revistes mèdiques	1.300
- Subministraments	12.300
- Reparacions i conservació	3.800
- Rebut de comunitat (local consulta)	1.700

Així mateix, en concepte d'"Ingressos i despeses extraordinaris" hi ha les partides següents:

- Ingrés extraordinari (a conseqüència de la venda local consulta)	80.900
- Despesa extraordinària (a conseqüència de la venda equips raigs X)	7.200

Altres dades d'interès

- Dins les quantitats consignades a la rúbrica "Honoraris per prestació de serveis" no consta comptabilitzada cap quantitat per 10 radiografies que va fer al seu fill el març de 2017. El preu mitjà de mercat per cada radiografia similar és de 60 euros.
- Les "Conferències i publicacions" representen per al contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervenir en la producció i la distribució de serveis. A més, pel que fa a les publicacions, es dona la cessió dels drets d'autor.

- A "Sous i salaris" consten 1.200 euros lliurats a la seva esposa pels serveis prestats com a auxiliar a la clínica durant el mes de vacances de l'empleada que presta els seus serveis a la clínica des de l'any 2002.
- Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat.
- Les existències inicials de productes inventariables pujaven a 13.100 euros, i les finals eren de 16.100 euros.
- Els "Ingressos i despeses extraordinaris" responen, respectivament, al guany obtingut amb la venda del local on estava instal·lada la consulta i a la pèrdua derivada de la venda d'un aparell de raigs X.
- Les altres rendes no exemptes de l'IRPF obtingudes pel contribuent l'any 2017 van pujar a 1.500 euros.

Solució:

	Valors registrats	Valors fiscals	
Ingresos:			
Honoraris	124.000	124.600	(1)
Conferències	10.800	10.800	(2)
Total ingressos	**134.800**	**135.400**	
Despeses:			
Sous i salaris	18.900	17.700	(3)
Seguretat Social	5.900	5.900	
Compres	19.000	16.000	(4)
Despeses financeres	1.100	1.100	
Amortitzacions	7.900	7.900	(5)
IVA suportat despeses	1.600	1.600	(6)
Tributs no estatals	1.700	1.700	
Assistència VI Congrés	1.000	1.000	
Adquisició llibres i revistes	1.300	1.300	
Subministraments	12.300	12.300	
Reparacions i conservació	3.800	3.800	
Rebuts comunitat/consulta	1.700	1.700	
Suma despeses	**76.200**	**72.000**	(7)
Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació	--	2.000	(8)
Rendiment net	**58.600**	**61.400**	
Rendiment net reduït		**61.400**	(9)
Rendiment net reduït total		**61.400**	(10)

Notes:

(1) Dins els "Ingressos per honoraris" hi ha 600 euros més, en concepte d'autoconsum, ja que valora a preu de mercat les 10 radiografies efectuades al fill.

(2) Les quantitats percebudes en concepte de "Conferències i publicacions" tenen la consideració de rendiments de l'activitat professional duta a terme pel contribuent.

(3) De la quantitat registrada a "Sous i salaris", no tenen aquest caràcter 1.200 euros lliurats a la seva esposa per la prestació de treballs a la consulta durant el mes de juliol, ja que no es compleixen els requisits exigibles legalment per fer-ho. Aquests requisits es refereixen especialment a l'habitualitat i la continuïtat en la prestació del treball, com també a l'existència de contracte laboral i afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social.

(4) Les compres deduïbles responen únicament a les compres consumides durant l'exercici. Per determinar aquesta quantitat, cal fer l'operació següent: 13.100 (existències inicials) + 19.000 (compres efectuades) - 16.100 (existències finals) = 16.000 euros (compres consumides).

Solució (continuació):

(5) Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat, de manera que l'import constitueix una despesa deduïble fiscalment.

(6) Es dedueix com a despesa l'IVA suportat perquè es tracta d'una activitat exempta d'aquest impost que no dona dret a deduir les quotes suportades.

(7) Tot i tenir la consideració de béns afectes tant el local de la consulta com l'aparell de raigs X, la venda d'aquests béns origina guanys o pèrdues patrimonials que, com a tals, no s'inclouen en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica. La quantificació i la tributació dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns afectes es comenta al capítol 11, "Guanys i pèrdues patrimonials", d'aquest *Manual.*

(8) Com que es troba en la modalitat simplificada d'estimació directa, pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació el 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i la resta de despeses deduïbles fiscalment), amb el límit de 2.000 euros anuals. En aquest cas, pot deduir 2.000 euros, ja que el 5 per 100 dels rendiments nets supera aquesta quantia: 5%(135.400 – 72.000) = 3.170 euros.

(9) Com que no hi ha rendiments amb un període de generació superior a dos anys o que tinguin la consideració d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el rendiment net, que puja a 61.400 euros.

(10) El rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït, que puja a 61.400 euros, ja que no compleix els requisits per aplicar la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF (que, en tot cas, hauria estat incompatible amb la deducció del 5 per 100 -amb una quantia màxima de 2.000 euros- pel conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació a què es refereix l'article 30.2.4a de la Llei de l'IRPF). Tampoc compleix els requisits per aplicar les reduccions de l'article 32.2.3r i 32.3 de la Llei de l'IRPF.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 6 del model D-100)

E1 Rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa

• Activitats econòmiques exercides i rendiments obtinguts

Activitats exercides		Activitat 1a		Activitat 2a		Activitat 3a
Contribuent que exerceix l'activitat o activitats	0100	Declarant	0100		0100	
Tipus d'activitats o activitats exercides: clau indicativa	0101	5	0101		0101	
Grup o epígraf IAE (de l'activitat principal, en cas que se n'exerceixi més d'una del mateix tipus)	0102	832	0102		0102	
Modalitat aplicable del mètode d'estimació directa (consigneu N: normal; S: simplificada)	0103	X	0103		0103	
Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"	0104		0104		0104	

Atenció: *l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular.*

Ingressos íntegres						
Ingressos d'explotació	0105	124.000,00	0105		0105	
Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències)	0106	10.800,00	0106		0106	
Autoconsum de béns i serveis	0107	600,00	0107		0107	
Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització: excés d'amortització deduïda respecte a amortització deduïble (DA trentena Llei impost)	0108		0108		0108	
Total ingressos computables ([0105] + [0106] + [0107] + [0108])	**0109**	135.400,00	**0109**		**0109**	

Despeses deduïbles fiscalment						
Consums d'explotació	0110	16.000,00	0110		0110	
Sous i salaris	0111	17.700,00	0111		0111	
Seguretat social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular)	0112	5.900,00	0112		0112	
Altres despeses de personal	0113		0113		0113	
Arrendaments i cànons	0114		0114		0114	
Reparacions i conservació	0115	3.800,00	0115		0115	
Serveis de professionals independents	0116		0116		0116	
Altres serveis exteriors	0117	12.300,00	0117		0117	
Tributs deduïbles fiscalment	0118	1.700,00	0118		0118	
Despeses financeres	0119	1.100,00	0119		0119	
Amortitzacions: dotacions de l'exercici deduïbles fiscalment	0120	7.900,00	0120		0120	
Pèrdues per insolvències de deutors	0121		0121		0121	
Incentius al mecenatge. Convenis de col·laboració en activitats d'interès general	0122		0122		0122	
Incentius al mecenatge. Despeses en activitats d'interès general	0123		0123		0123	
Altres conceptes deduïbles fiscalment (excepte provisions)	0124	5.600,00	0124		0124	
Suma ([0110] a [0124])	**0125**	72.000,00	**0125**		**0125**	

Activitats en estimació directa (modalitat normal):						
Provisions deduïbles fiscalment	0126		0126		0126	
Total despeses deduïbles ([0125] + [0126])	**0127**	72.000,00	**0127**		**0127**	

Activitats en estimació directa (modalitat simplificada):						
Diferència ([0109] - [0125])	0128		0128		0128	
Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació*	0129	2.000,00	0129		0129	
Total despeses deduïbles ([0125] + [0129])	**0130**		**0130**		**0130**	

(*) S'ha de tenir en compte el límit establert a l'article 30.2a del Reglament de l'impost.

Rendiment net i rendiment net reduït						
Rendiment net ([0109] - [0127] ó [0109] - [0130])	**0131**	61.400,00	**0131**		**0131**	
Reduccions de rendiments generats en més de dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)	0132		0132		0132	
Rendiment net reduït ([0131] - [0132])	**0133**	61.400,00	**0133**		**0133**	

Suma de rendiments nets reduïts de les activitats econòmiques en estimació directa (suma de les caselles [0133])	0134	61.400,00
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.1r de la Llei de l'impost)	0135	
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost)	0136	
Reducció per inici d'una activitat econòmica (article 32.3 de la Llei de l'impost)	0137	
Rendiment net reduït total de les activitats econòmiques en estimació directa ([0134] – [0135] – [0136] – [0137])	0140	61.400,00

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

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Llista d'activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2017. Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29)

Determinació del rendiment net reduït

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Quantificació del nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

Rendiment anual per unitat de mòdul abans de l'amortització

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

Minoració per incentius a l'ocupació

Minoració per incentius a la inversió

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Índexs correctors especials

Índexs correctors generals

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Cas pràctic

Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2017

Concepte i àmbit d'aplicació

[Art. 16.2.b), 31 i disposicions addicional trenta-sisena i transitòria trenta-dosena Llei IRPF; 32 i seg. Reglament, i Ordre HFP/1823/2016]

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals es caracteritza principalment perquè no es fa tenint en compte els fluxos reals d'ingressos i despeses produïts en el desenvolupament de l'activitat, sinó amb l'aplicació d'indicadors objectius que representen les característiques econòmiques estructurals bàsiques de cada sector d'activitat econòmica (signes, índexs o mòduls), que són aprovats prèviament mitjançant una ordre del ministre d'Hisenda i Administracions Públiques (que des del 3 de novembre de 2016 és el ministre d'Hisenda i Funció Pública.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

El mètode d'estimació objectiva es pot aplicar el 2017 a les activitats econòmiques, excloses les agrícoles, les ramaderes i les forestals (que es comenten al capítol següent), desenvolupades directament per persones físiques en què concorrin les circumstàncies següents:

1a Que es tracti d'activitats incloses a la llista que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), que es reprodueix més endavant.

2a Que el contribuent titular de l'activitat no hagi renunciat, de manera expressa o tàcita, a aplicar el mètode d'estimació objectiva ni els règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'agricultura i la ramaderia de l'impost general indirecte canari (IGIC).

- **Renúncia expressa** [art. 33.1.a) i 4 Reglament IRPF][1]

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA o de l'agricultura i la ramaderia de l'IGIC s'ha de fer, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha de fer en el moment de presentar la declaració censal de l'inici de l'activitat.

> La renúncia s'ha de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

- **Renúncia tàcita** [art. 33.1.b) Reglament IRPF]

També s'entén que s'ha renunciat al mètode d'estimació objectiva si es presenta, dins el termini reglamentari (fins al 20 d'abril), la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de tenir efecte en la forma establerta per al mètode d'estimació directa.

(1) Vegeu, també, l'article 5 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

En cas d'inici de l'activitat, la renúncia s'entén efectuada si, dins el termini reglamentari, es fa el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la forma establerta per al mètode d'estimació directa.

- **Conseqüències de la renúncia** (art. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva amb relació a una activitat qualsevol causa, a l'efecte de l'IRPF, que el contribuent quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat que hi correspongui, per determinar el rendiment net de totes les activitats que dugui a terme, durant un període mínim de tres anys.

Un cop transcorregut aquest termini, s'entén prorrogada tàcitament per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar el mètode d'estimació objectiva, llevat que la revoqui formalment el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En tot cas, si l'any immediatament anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva ha de tenir efecte es van superar els límits que en determinen l'àmbit d'aplicació, aquesta renúncia es considera no presentada.

3a Que el contribuent no incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva [disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF]

Es consideren causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents: [2]

a) Haver obtingut en l'exercici anterior (2016) un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques que superi els imports següents [art. 31.1 i disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF; art. 32.2.a) Reglament]:

- **250.000 euros anuals**, tenint en compte totes les activitats desenvolupades pel contribuent, excepte les agrícoles, les ramaderes i les forestals. [3]

A aquest efecte, es computen totes les operacions independentment que hi hagi o no l'obligació d'emetre factura segons el que disposa el Reglament que regula les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.

Per a aquest còmput, no s'ha de tenir en compte el volum d'ingressos de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

- **125.000 euros anuals**, si corresponen a operacions per les quals estan obligats a emetre factura pel fet que el destinatari és un empresari o un professional que actua com a tal segons el que estableix l'article 2.2.a) del Reglament que regula les obligacions de facturació. [4]

En cas que l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

No es computen en cap cas les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, ni tampoc l'impost sobre el valor afegit ni, si s'escau, el recàrrec d'equivalència que gravi l'operació, per a les activitats que tributin pel règim simplificat de l'impost sobre el valor afegit.

---

[2] Per a contribuents que exerceixin activitats agrícoles, ramaderes i forestals, vegeu les pàgines 305 i següent del capítol 9.

[3] Vegeu, també, l'article 3.1.a) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

[4] Vegeu, també, l'article 3.1.a) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

b) Haver superat en l'exercici anterior (2016) el volum de compres en béns i serveis la quantitat de 250.000 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat [art. 32.2.b) Reglament IRPF]. (5)

- ***Atenció:*** *per a aquest còmput, també s'ha de tenir en compte el volum de compres de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.*

En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, l'import de les obres o els serveis s'ha de tenir en compte per calcular aquest límit.

En cas que l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles per determinar el volum de rendiments íntegres i de compres

Per determinar el volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis comentats anteriorment, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.**

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

- **Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.**

En cas d'operacions efectuades amb entitats vinculades, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), s'han de valorar obligatòriament **pel valor normal de mercat**. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació d'aquestes operacions d'acord amb els termes i les condicions que estableixen els articles 13 a 16, capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del títol I del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

c) Dur a terme l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol (6) [art. 32.2.c) Reglament IRPF].

A aquest efecte, s'entén que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxis, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances es desenvolupen, en tots els casos, dins el territori espanyol.

d) Haver superat durant l'any anterior (2016) **la magnitud específica màxima** (nombre de persones empleades o de vehicles o muscleres utilitzats) establerta per a cada activitat a l'ar-

(5) Vegeu, també, l'article 3.1.c) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

(6) Vegeu, també, l'article 3.2 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

ticle 3.1.d) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), que apareixen a la columna tercera de la llista que es reprodueix més endavant (art. 34.1 Reglament IRPF).

Durant el primer any d'exercici de l'activitat només s'ha de tenir en compte a aquest efecte el nombre de persones empleades, de vehicles afectes o de muscleres utilitzades la data en què s'inicia l'activitat.

S'ha de computar no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat desenvolupada pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, així com les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors, quan es donin les circumstàncies indicades anteriorment dins les "Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres".

- ***Important:*** *a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cadascuna de les que s'inclouen a la llista que es reprodueix més endavant, amb independència del fet que l'activitat s'exerceixi en un o diversos locals o que hagi de tributar per un sol o per diversos grups o epígrafs de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)* (art. 38.1 Reglament IRPF).

e) Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats [7] (art. 34.2 i 35 Reglament IRPF). La normativa reguladora de l'IRPF estableix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa. D'acord amb aquest principi, els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol modalitat, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques que duguin a terme per aquest mateix mètode, en la modalitat que correspongui.

Tanmateix, si durant l'any s'inicia alguna activitat no inclosa en el mètode d'estimació objectiva, o per la qual es renuncia a aquest mètode, la incompatibilitat no té efecte per a aquell any respecte a les activitats que es desenvolupaven anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

f) L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC (art. 34.2 i 36 Reglament IRPF). En virtut del principi de coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'impost sobre el valor afegit (IVA) o amb l'impost general indirecte canari (IGIC), l'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC comporta l'exclusió del règim d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques que dugui a terme el contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva (art. 34.3 Reglament IRPF)

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies comentades més amunt només té efectes l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància i comporta la inclusió, durant els tres anys següents, en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renunciï.

- ***Important:*** *si se supera el volum de rendiments íntegres o de compres previst a l'article 32.2 del Reglament de l'IRPF, el contribuent queda exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les activitats econòmiques durant almenys els*

[7] Vegeu, també, l'article 3.1 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

tres anys següents, independentment del tipus d'activitats que es desenvolupin en aquests anys.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes (art. 39 Reglament IRPF)

El mètode d'estimació objectiva per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes s'aplica independentment de les circumstàncies que concorren individualment en els socis, els hereus, els comuners o els partícips, si, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques, es compleixen els requisits següents:

- **Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- **Que no s'hagi renunciat en temps i forma a aplicar el mètode d'estimació objectiva.**

Aquesta renúncia l'han de formular per unanimitat tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips que integren l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia la pot presentar un sol d'ells.

▪ ***Important:*** *per definir l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuners o els partícips, els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests, i també per altres entitats en règim d'atribució en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies exposades a les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

Així mateix, s'ha de computar no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuners o els partícips; els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests; com també per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors quan es donin les circumstàncies indicades dins les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Llista d'activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2017
Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29)

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de musclo en musclera	5 muscleres (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 patates fregides, crispetes i similars	6 empleats
641	Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 i 4	Comerç al detall de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comerç al detall d'ous, aviram, conills de granja, caça i de productes derivats	4 empleats
642.6	Comerç al detall, en triperia, de vísceres i menuts procedents d'animals d'abastament, frescos i congelats	5 empleats
643.1 i 2	Comerç al detall de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols	5 empleats
644.1	Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i similars, de llet i productes lactis	6 empleats
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria	6 empleats
644.3	Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria	6 empleats
644.6	Comerç al detall de masses fregides, amb cobertures o farcits o sense, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 i 3	Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en règim d'autoservei o mixt, en establiments amb una sala de vendes d'una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comerç al detall de tota classe de peces per al vestit i per al cap	5 empleats
651.3 i 5	Comerç al detall de llenceria, cotilleria i peces especials	3 empleats
651.4	Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria	4 empleats
651.6	Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general	5 empleats
652.2 i 3	Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene personal	4 empleats
653.1	Comerç al detall de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al detall de materials i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic no elèctrics; i de mobles de cuina	3 empleats
653.3	Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal o reclam (incloenthi la bijuteria i els petits 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.l.	3 empleats
654.2	Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres	4 empleats
654.5	Comerç al detall de tot tipus de maquinària (excepte els aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comerç al detall de cobertes, bandes de rodolament i cambres d'aire per a tota mena de vehicles	4 empleats
659.2	Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comerç al detall d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	3 empleats
659.4	Comerç al detall de llibres, diaris, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, llevat que es trobin en quioscos situats a la via pública	3 empleats
659.4	Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al detall de joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i per al cap, armes, cartutxos i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i petits animals	4 empleats
662.2	Comerç al detall de tot tipus d'articles, incloenthi els d'alimentació i les begudes, en establiments diferents dels especificats al grup 661 i l'epígraf 662.1	3 empleats
663.1	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats
663.3	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	2 empleats
663.4	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general	2 empleats
663.9	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.a.l.	2 empleats
671.4	Restaurants de dues forquilles	10 empleats
671.5	Restaurants d'una forquilla	10 empleats
672.1, 2 i 3	Cafeteries	8 empleats
673.1	Cafès i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafès i bars	8 empleats
675	Serveis en quioscos, parades, guinguetes o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Serveis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles	10 empleats
682	Serveis d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	8 empleats
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	3 empleats
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles	5 empleats
691.9	Reparació de calçat	2 empleats
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats

(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.l.	2 empleats
721.1 i 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	5 vehicles (1)
721.2	Transport per autotaxis	3 vehicles (1)
722	Transport de mercaderies per carretera	4 vehicles (1)
751.5	Greixatge i rentat de vehicles	5 empleats
757	Serveis de mudances	4 vehicles (1)
849.5	Transport de missatgeria i encàrrecs, quan l'activitat es dugui a terme exclusivament amb mitjans de transport propis	5 vehicles (1)
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	4 empleats
933.9	Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens, oposicions i similars n.c.a.l.	5 empleats
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport	3 empleats
971.1	Tint, neteja en sec, rentada i planxada de robes fetes i de peces i articles de la llar usats	4 empleats
972.1	Serveis de perruqueria d'home i dona	6 empleats
972.2	Salons i instituts de bellesa	6 empleats
973.3	Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores	4 empleats

(1) Qualsevol dia de l'any.

- ***Important:*** *la determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat detallada més amunt s'ha de fer d'acord amb les normes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).*

  Igualment, s'inclouen en cada activitat les operacions econòmiques que es duguin a terme amb caràcter accessori a l'activitat principal. Té la consideració d'activitat accessòria a l'activitat principal aquella el volum d'ingressos de la qual no superi el 40 per 100 del volum corresponent a l'activitat principal. Per computar la magnitud màxima d'exclusió, s'han de tenir en compte les persones empleades o els vehicles o les muscleres que s'utilitzin per exercir l'activitat principal i qualsevol activitat accessòria inclosa en el mètode d'estimació objectiva. **(8)**

Regles per computar la magnitud màxima d'exclusió (9)

Regles generals

A l'efecte de determinar per a cada activitat si la magnitud que hi correspon supera o no les quantitats màximes indicades a la llista anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

- La magnitud **"empleats"** comprèn totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballin efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en

(8) Les activitats econòmiques accessòries que s'entenen compreses en cadascuna de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen com a "Nota" a l'apèndix "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2017" que es reprodueix a les pàgines finals d'aquest mateix capítol.

(9) Vegeu l'article 3.1.d) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

el règim. L'import s'ha de determinar per la mitjana ponderada corresponent al període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any immediatament anterior.

Per determinar la mitjana ponderada s'apliquen únicament les regles següents:

- Només s'ha de tenir en compte el nombre d'hores treballades durant el període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any immediatament anterior.

- S'ha de computar com **una persona no assalariada** la que treballi en l'activitat com a mínim 1.800 hores/any. En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior a 1.800, s'ha de considerar com a quantitat de la persona no assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament durant l'any i 1.800.

  No obstant això, l'empresari s'ha de computar com una persona no assalariada. En els supòsits en què es pugui acreditar una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, s'ha de computar el temps efectiu dedicat a l'activitat. En aquests supòsits, per quantificar les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de l'activitat, s'ha de computar l'empresari en 0,25 persones/any, llevat que s'acrediti una dedicació efectiva superior o inferior.

- S'ha de computar com **una persona assalariada** la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que fixi el conveni col·lectiu corresponent o, si no n'hi ha, 1.800 hores/any. En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior o superior, s'ha de considerar com a quantitat de la persona assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament i les que fixi el conveni col·lectiu o, si no n'hi ha, 1.800.

• Les magnituds **"vehicles"** i **"muscleres"** es refereixen, respectivament, al nombre màxim de vehicles o muscleres que s'utilitzin qualsevol dia de l'any per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en aquest mètode.

▪ ***Important:*** *durant el primer any d'exercici de l'activitat s'ha de tenir en compte el nombre de persones empleades o de vehicles o muscleres a l'inici de l'activitat.*

Si en un any natural se supera la magnitud màxima en alguna activitat, el contribuent **queda exclòs, a partir de l'any immediatament següent**, del mètode d'estimació objectiva, de manera que ha de determinar el rendiment net pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, sempre que compleixi els requisits establerts per a aquesta modalitat i no renunciï a aplicar-la; en aquest cas, pot aplicar la modalitat normal d'aquest mètode. [10]

Regles especials

Per determinar les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva, es computa no solament la magnitud específica corresponent a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

[10] Els requisits establerts per aplicar la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renúncia a aquesta modalitat, es comenten al capítol 7, pàgines 206 i següents.

- Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes, es computa no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuners o els partícips; els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests; com també per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies indicades als punts anteriors.

Determinació del rendiment net reduït

En el mètode d'estimació objectiva, les operacions necessàries per determinar el rendiment net, si s'escau, reduït, s'han de fer de manera aïllada i separada per a cada activitat que tingui la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent dugui a terme diverses activitats a les quals sigui aplicable aquest mètode.

La determinació del rendiment net reduït anual que correspon a cada activitat s'ha d'efectuar, un cop transcorregut l'any o quan acabi el període impositiu, mitjançant les operacions successives que s'indiquen a l'esquema següent: (11)

Fase 1a		UNITATS DE MÒDUL EMPRADES, UTILITZADES O INSTAL·LADES
	(x)	RENDIMENT ANUAL PER UNITAT ABANS DE L'AMORTITZACIÓ
	=	**RENDIMENT NET PREVI**
Fase 2a		MINORACIONS:
	(–)	INCENTIUS A L'OCUPACIÓ
	(–)	INCENTIUS A LA INVERSIÓ
	=	**RENDIMENT NET MINORAT**
Fase 3a	(x)	ÍNDEXS CORRECTORS
	=	**RENDIMENT NET DE MÒDULS**
Fase 4a	(–)	REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 5 PER 100
	(–)	REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES A LLORCA: 20 PER 100
	(–)	DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (incendis, inundacions, esfondraments...)
	(+)	ALTRES PERCEPCIONS EMPRESARIALS
	=	**RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT**
Fase 5a	(–)	REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT (*): 30 PER 100
	=	**RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT**

(*) Només aplicable respecte al component "Altres percepcions empresarials" amb un període de generació superior a dos anys o que es qualifiquin reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps.

(11) Vegeu l'annex II i les instruccions de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

El rendiment net previ de l'activitat està constituït per la suma de les quantitats que resulten de multiplicar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cadascun dels mòduls pel rendiment anual abans de l'amortització assignat a cada unitat de mòdul.

Els rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables el 2017 a cadascuna de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reprodueixen com a apèndix al final d'aquest capítol.

Quantificació del nombre d'unitats de mòdul emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

La primera operació que s'ha de fer per determinar el rendiment net previ consisteix a quantificar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades de cadascun dels mòduls fixats per a cada activitat que tingui la consideració d'independent. L'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), estableix les regles de càlcul següents:

- **Mòdul "Personal no assalariat"**

Personal no assalariat és l'empresari. També tenen aquesta consideració **el cònjuge i els fills menors** que hi convisquin si, tot i que treballen efectivament en l'activitat, no constitueixen personal assalariat perquè no es compleix algun dels requisits següents:

- Que treballin habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que hi hagi el contracte laboral corresponent.
- Que estiguin afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per computar el mòdul "personal no assalariat"

Regles generals

- **Empresari:**

L'empresari s'ha de computar com una persona no assalariada. En els supòsits en què es pugui acreditar una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, s'ha de computar el temps efectiu dedicat a l'activitat.

En aquests supòsits, per quantificar les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de l'activitat, s'ha de computar el **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, llevat que s'acrediti una dedicació efectiva superior o inferior.

- **Cònjuge i fills menors de l'empresari:**

S'han de computar com a persones no assalariades el cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que hi convisquin, en cas que treballin en l'activitat com a mínim 1.800 hores/any.

En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior a 1.800, s'ha de considerar com a quantitat de la persona no assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament durant l'any i 1.800.

El nombre d'unitats del mòdul "personal no assalariat" **s'ha d'expressar amb dos decimals**.

- ***Important:*** *el personal no assalariat amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 es computa al 75 per 100. A aquest efecte, s'ha de tenir en compte la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).*

Regla especial per computar el cònjuge i els fills menors de l'empresari

Quan el cònjuge o els fills menors de l'empresari tinguin la consideració de no assalariats, s'han de computar al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es computi totalment, abans d'aplicar, si s'escau, la reducció prevista per a persones amb discapacitat comentada més amunt, i no hi hagi més d'una persona assalariada.

La reducció del 50 per 100 s'ha de practicar després d'haver aplicat, si s'escau, la que correspongui per grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

Exemple:

El senyor RGC, que té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100, és titular d'un bar on només treballen ell i la seva esposa, i en què consta l'afiliació de tots dos al règim de treballadors autònoms de la Seguretat Social. Durant l'exercici 2017 han treballat més de 1.800 hores cadascun.

Determineu les unitats del mòdul "personal no assalariat" emprades en l'activitat durant l'any 2017.

Solució:

Com que no es compleix el requisit de l'afiliació de l'esposa al règim general de la Seguretat Social, ella té la consideració de "personal no assalariat".

Mòdul "personal no assalariat":	El titular (1 x 75%)	0,75	
	Esposa (1 x 50%)	0,50	
	Total	1,25	persones

• Mòdul "Personal assalariat"

Tenen la condició de personal assalariat:

a) Les persones que treballin en l'activitat i no tinguin la condició de personal no assalariat, inclosos, si s'escau, els treballadors contractats a través d'empreses de treball temporal (ETT).

b) El cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que hi convisquin, sempre que, amb l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social, treballin habitualment i amb continuïtat en l'activitat econòmica que duu a terme el contribuent.

- ***Important:*** *no s'han de computar com a persones assalariades els alumnes de formació professional específica que cursin el mòdul obligatori de formació en centres de treball.*

  A diferència dels anteriors, el personal contractat com a becari s'ha de computar com a personal assalariat.

Regles per computar el mòdul "personal assalariat"

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" es duu a terme aplicant les regles següents:

a) Si hi ha conveni col·lectiu, es computa com una persona assalariada la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que hagi fixat el conveni.

b) Si no hi ha conveni col·lectiu, es considera que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

En cas que el nombre d'hores sigui inferior o superior a l'indicat, s'ha de considerar com a quantitat de la persona assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament i les que fixi el conveni col·lectiu o, si no n'hi ha, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" **s'ha d'expressar amb dos decimals**.

- **S'ha de computar en un 60 per 100** el personal assalariat menor de 19 anys o el que presti serveis sota un contracte d'aprenentatge o per a la formació.
- **S'ha de computar en un 40 per 100** el personal assalariat que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

  Quan una persona assalariada compleixi 19 anys o obtingui un grau de discapacitat del 33 per 100 o superior durant el període impositiu, el còmput del 60 per 100 o, si s'escau, del 40 per 100 només s'ha de fer respecte a la part del període en què concorri qualsevol d'aquestes circumstàncies.

  ▪ ***Important:*** *les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 comentades més amunt són incompatibles entre si.*

- En les activitats en què s'indica d'aquesta manera, el mòdul "personal assalariat" es desglossa en dos:
  - Personal assalariat de fabricació.
  - Resta del personal assalariat.

En aquests casos, el còmput de cadascun dels dos mòduls esmentats s'ha d'efectuar de manera independent. Si un mateix treballador duu a terme feines de fabricació i d'una altra mena, el nombre d'unitats que s'ha de computar en cadascun d'aquests mòduls es determina d'acord amb el nombre d'hores efectives de treball en cada feina. Si no és possible determinar aquest nombre, s'ha d'imputar el total per parts iguals a cadascun d'aquests mòduls.

Exemple:

El senyor ACM és titular d'un taller de reparacions de vehicles automòbils, epígraf 691.2 de l'IAE, i determina el rendiment net de la seva activitat pel règim d'estimació objectiva.

Des de l'any 2004 al taller treballen a jornada completa, a més del titular, dos empleats fixos majors de 19 anys.

Durant l'exercici 2017 han tingut lloc les alteracions següents en la plantilla de treballadors del taller:

- L'1 de gener es van contractar, a jornada completa i per un període de 6 mesos, dos aprenents majors de 19 anys, que van fer cadascun un total de 900 hores anuals.
- El dia 2 de maig es va contractar, per temps indefinit i a jornada completa, un treballador amb un grau de discapacitat del 33 per 100, que va fer un total de 1.100 hores anuals.

Determineu el nombre d'unitats dels mòduls "personal no assalariat" i "personal assalariat" corresponents a l'exercici 2017, suposant que el nombre d'hores anuals que estableix el conveni col·lectiu corresponent és de 1.800 hores/any.

Solució:

Mòdul "personal no assalariat":	
Titular de l'activitat	1,00 persona
Total	1,00 persona
Mòdul "personal assalariat":	
2 empleats tot l'any	2,00 persones
2 aprenents (60% s/2 x 900/1800)	0,60 persones
1 empleat amb discapacitat (40% s/1.100/1.800)	0,24 persones
Total	2,84 persones

- **Mòdul "Superfície del local"**

A l'efecte d'aplicar el mòdul, s'entenen per locals les construccions, les edificacions o les instal·lacions, com també les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzin per desenvolupar l'activitat.

La unitat del mòdul "Superfície del local" és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local s'ha de prendre la que es defineix a la regla 14.1.F, lletres a), b), c) i h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), aprovada pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29 i d'1 i 2 d'octubre), com també a la disposició addicional quarta, lletra f), de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei 39/1998, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals (BOE del 28).

En les activitats en què s'indiqui d'aquesta manera, dins la magnitud superfície del local cal distingir i determinar separadament algun, o diversos, dels mòduls següents:

- Superfície del local independent.
- Superfície del local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cadascun d'aquests mòduls és, igualment, el metre quadrat (m^2).

S'entén per:

Local independent

El que disposa de sala de vendes per atendre el públic. També es consideren locals independents els que han de tributar d'acord amb el que disposa la regla 14.1.F, lletra h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'IAE, aprovada pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

Local no independent

El que no disposi de sala de vendes pròpia per atendre el públic pel fet que està situat a l'interior d'un altre local, galeria comercial o mercat.

Local de fabricació.

El local, o la part d'un local, dedicat al desenvolupament de les operacions de fabricació.

- **Mòdul "Consum d'energia elèctrica"**

Per consum d'energia elèctrica s'ha d'entendre la facturada per l'empresa subministradora, la unitat de la qual és 100 quilovats per hora (kWh). Si la factura distingeix entre energia "activa" i "reactiva", només s'ha de computar la primera.

- **Mòdul "Potència elèctrica"**

S'entén per potència elèctrica la contractada amb l'empresa subministradora de l'energia, la unitat de la qual és el quilovat contractat (kW).

- **Mòdul "Superfície del forn"**

Per superfície del forn s'entén la que correspon a les característiques tècniques del forn. La unitat del mòdul "superfície del forn" és 100 decímetres quadrats (dm^2).

- **Mòdul "Taules"**

Als bars i les cafeteries, com també als restaurants, la unitat "taula" s'entén referida a la susceptible de ser ocupada per quatre persones. Les taules de capacitat superior o inferior augmenten o redueixen la quantitat del mòdul en la proporció que correspongui.

Taules que només s'utilitzen durant determinats períodes de l'any. El nombre d'unitats del mòdul "taules" s'ha de determinar proporcionalment a la durada del període, computat en dies, durant el qual s'hagin utilitzat les taules al llarg de l'any.

Taulers que s'utilitzen ocasionalment com a taules. S'ha de computar una unitat del mòdul "taules" per cada quatre persones susceptibles d'ocupar els taulers. Un cop determinat el nombre d'unitats d'acord amb aquest criteri, s'ha de prorratejar segons el període, computat en dies, d'utilització dels taulers durant l'any.

Barres adaptades per servir-hi menjars. Aquestes barres no s'han de computar a l'efecte de determinar el nombre d'unitats del mòdul "taules".

- **Mòdul "Nombre d'habitants"**

El nombre d'habitants és el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits al Padró municipal d'habitants, presents i absents. La condició de resident s'adquireix en el moment de fer aquesta inscripció.

- **Mòdul "Càrrega del vehicle"**

La capacitat de càrrega d'un vehicle o d'un conjunt de vehicles és igual a la diferència entre la massa total màxima autoritzada determinada tenint en compte les possibles limitacions administratives que, si s'escau, consten a les targetes d'inspecció tècnica, amb el límit de quaranta tones, i la suma de les tares corresponents als vehicles portants (pes en buit del camió, el remolc, el semiremolc i la cabina tractora), expressada, segons escaigui, en quilograms o en tones, les darreres amb dues xifres decimals.

En el cas de cabines tractores que utilitzin diferents semiremolcs, la tara s'ha d'avaluar en vuit tones com a màxim.

Quan el transport es faci exclusivament amb contenidors, la tara d'aquests contenidors s'ha d'avaluar en tres tones.

- **Mòdul "Places"**

En les activitats de servei d'hostalatge, s'entén per "places" el nombre d'unitats de capacitat d'allotjament de l'establiment.

- **Mòdul "Seients"**

En les activitats de **transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera**, s'entén per "seients" el nombre d'unitats que consta a la targeta d'inspecció tècnica del vehicle, exclosos el del conductor i el del guia.

Vehicles adaptats específicament per a **transport escolar**. El còmput d'unitats del mòdul seient d'aquests vehicles s'ha d'efectuar pel nombre equivalent de seients de persones adultes. A aquest efecte, es considera que cada tres seients per a nens menors de 14 anys equivalen a dos seients de persones adultes.

- **Mòdul "Màquines recreatives"**

Només s'han de computar les màquines recreatives instal·lades que no siguin propietat del titular de l'activitat. [12]

Aquesta magnitud comprèn dos mòduls: màquines de tipus "A" i màquines de tipus "B", d'acord amb el que disposen els articles 4t i 5è, respectivament, del Reglament de màquines recreatives i d'atzar, aprovat pel Reial decret 2110/1998, de 2 d'octubre (BOE del 16).

- **Màquina recreativa de tipus "A".** Són màquines de tipus "A" totes aquelles de simple passatemps o lleure que es limiten a concedir a l'usuari un temps d'ús o de joc a canvi del preu de la partida, sense que puguin concedir cap tipus de premi en metàl·lic, en espècie o en forma de punts canviables per objectes o diners.

- **Màquina recreativa de tipus "B".** Són màquines de tipus "B" aquelles que, a canvi del preu de la jugada, concedeixen a l'usuari un temps d'ús o de joc i, eventualment, d'acord amb el programa de joc, un premi en metàl·lic.

- **Mòdul "Potència fiscal del vehicle"**

En les activitats que el tenen assignat, aquest mòdul es defineix per la potència fiscal que consta a la targeta d'inspecció tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

- **Mòdul "Longitud de barra"**

En les activitats de cafès i bars que tenen assignat el mòdul "longitud de barra", s'entén per barra el taulell on se serveixen i es col·loquen les begudes i els aliments que demanen els clients.

La longitud de barra s'ha de mesurar pel costat del públic, i se n'ha d'excloure la zona reservada al servei de cambrers. Si hi ha barres auxiliars per recolzar-s'hi adossades a les parets, els pilars, etc., amb tamborets o sense, se n'ha d'incloure la longitud per calcular el mòdul.

La unitat d'aquest mòdul és el metre lineal (m l). El nombre d'unitats s'ha d'expressar, si s'escau, amb dos decimals.

- **Mòdul "Distància recorreguda"**

L'activitat de transport per autotaxis té com a mòdul assignat la "distància recorreguda" per cada vehicle afecte a l'activitat, i s'han de computar tots els quilòmetres recorreguts durant l'any. La unitat està constituïda per 1.000 km.

Regles per computar els mòduls diferents de "personal assalariat" i "personal no assalariat"

El nombre d'unitats de cadascun dels mòduls diferents de "personal assalariat" i "personal no assalariat" es determina segons els dies d'utilització o instal·lació efectives per a l'activitat de què es tracti, si ha tingut lloc alguna de les circumstàncies següents:

- Inici de l'activitat després del dia 1 de gener de l'any natural.
- Cessament en l'activitat abans del dia 31 de desembre de l'any natural.
- Exercici discontinu de l'activitat (sense que tinguin aquesta consideració els períodes de vacances).

[12] Les màquines propietat del titular constitueixen una activitat independent, classificada a l'epígraf 969.4 de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

- Que hi hagi hagut variacions durant l'any en la quantia de les variables o els mòduls corresponents a l'activitat.

En aquests casos, el nombre d'unitats de cadascun dels mòduls diferents dels corresponents al personal (assalariat i no assalariat) el determina la mitjana dels relatius a tot el període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any natural, que s'ha d'expressar amb dues xifres decimals si el resultat no és un nombre enter.

Per determinar aquesta mitjana, s'han de multiplicar les unitats utilitzades o emprades pel nombre de dies naturals del període en què s'hagi exercit l'activitat i dividir aquest resultat entre 365 dies.

No obstant això, per als mòduls "consum d'energia elèctrica" i "distància recorreguda" s'han de tenir en compte els quilovats per hora consumits i els quilòmetres recorreguts, respectivament, sigui quina sigui la durada del període.

- ***Mòduls comuns a diverses activitats:*** *si hi ha una utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o el sector d'activitat, el valor que s'ha de computar és el que resulti del seu prorrateig segons la utilització efectiva. Si no és possible determinar aquesta utilització, s'ha d'imputar per parts iguals a cadascuna de les utilitzacions del mòdul.*

Rendiment anual per unitat de mòdul abans de l'amortització

Per a l'exercici 2017, els imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització que corresponen a cada activitat són els que consten a l'annex II de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

Reducció del rendiment anual per unitat de mòdul per circumstàncies excepcionals (art. 37.4.1r i 2n Reglament IRPF) [13]

En situacions de normalitat econòmica, el rendiment net previ de l'activitat el determina el resultat de multiplicar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cadascun dels mòduls aplicables pel rendiment anual per unitat abans de l'amortització assignat a cada unitat. Tanmateix, en cas que tinguin lloc les circumstàncies excepcionals que s'indiquen tot seguit, l'Administració pot acordar la reducció d'aquest rendiment anual per unitat amb relació als mòduls que escaiguin, indicant-hi el període de temps al qual sigui d'aplicació. Aquestes circumstàncies s'agrupen en els supòsits següents:

1r En cas que l'exercici de l'activitat econòmica hagi estat afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afectin un sector o una zona determinats.

2n En cas que l'exercici de l'activitat econòmica hagi estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o grans avaries en l'equip industrial que comportin alteracions o anomalies greus en l'exercici de l'activitat.

3r En cas que el titular de l'activitat es trobi en situació d'incapacitat temporal i no tingui cap altre personal empleat.

En el primer cas, la reducció dels signes, els índexs o els mòduls l'ha d'autoritzar el ministre d'Hisenda i Funció Pública i pot afectar els contribuents d'un sector o una zona determinats. [14]

---

[13] Vegeu, també, l'annex III de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

[14] A conseqüència dels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Llorca (Múrcia), s'ha aprovat l'aplicació, en l'exercici 2017, d'una reducció del 20 per 100 del rendiment net de mòduls a les activitats desenvolupades al terme municipal esmentat. Vegeu la pàgina 281 d'aquest capítol.

En els altres casos, les persones interessades que vulguin que es redueixin els signes, els índexs o els mòduls han de presentar, en el termini dels 30 dies següents a la data en què hagin tingut lloc les alteracions o la situació d'incapacitat temporal, un escrit davant l'Administració o, si no n'hi ha, la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en què es posi de manifest el fet que s'han produït aquestes circumstàncies. Al mateix temps, han d'aportar les proves que es considerin oportunes i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu de les alteracions produïdes. Un cop acreditada l'efectivitat de les alteracions, el titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària ha d'acordar la reducció dels mòduls que escaiguin, indicant-hi el període de temps al qual sigui d'aplicació.

- ***Atenció:*** *en cas que el contribuent tingui reconegut el dret a la reducció d'algun o diversos dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració s'ha d'emplenar sobre la base de les quantitats reduïdes acordades per l'Administració tributària.*

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

El rendiment net minorat és el resultat de reduir el rendiment net previ en l'import dels incentius a l'ocupació i a la inversió, tal com s'estableix a continuació: [15]

Minoració per incentius a l'ocupació

Per determinar l'import que correspon a aquesta minoració, s'ha de multiplicar la quantitat del "rendiment anual per unitat abans de l'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que escaigui, el qual està constituït, al mateix temps, per la suma dels dos coeficients següents:

- **Coeficient per increment del nombre de persones assalariades.**
- **Coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

De manera resumida:

> Minoració = RA x (coeficient per increment del nre. de persones assalariades + coeficient per trams)
>
> On RA és l'import del rendiment anual per unitat abans de l'amortització del mòdul "personal assalariat" corresponent a l'activitat de què es tracti.

Els coeficients esmentats es determinen de la manera següent:

1r Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'aquest coeficient es condiciona al compliment dels requisits següents:

- Que durant l'any 2017 s'hagi incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades empleades en l'activitat amb relació a l'any 2016.

- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de l'any 2017 sigui superior al nombre d'unitats d'aquest mateix mòdul corresponent a l'any 2016.

- Si es compleixen tots dos requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2017 i el que correspon a 2016 s'ha de multiplicar per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades**.

[15] Vegeu l'annex II i la instrucció 2.2 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

A aquest efecte, només s'han de tenir en compte les persones assalariades que s'hagin computat en la fase 1a, d'acord amb les regles que s'han comentat anteriorment per computar el mòdul "personal assalariat". Si durant l'any anterior no us heu acollit al mètode d'estimació objectiva, heu de prendre com a nombre d'unitats corresponent a l'any esmentat el que hauria correspost d'acord amb les regles establertes per computar el "personal assalariat".

- ***Atenció:*** *no s'han de tenir en compte en cap cas, a l'efecte de determinar el coeficient per increment del nombre de persones assalariades, les que no s'hagin computat per determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que cursin el mòdul obligatori de formació en centres de treball.*

2n Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"

A cadascun dels trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" utilitzat per determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2017, exclosa, si s'escau, la diferència positiva sobre la qual s'hagi aplicat el coeficient 0,40 anterior, s'hi ha d'aplicar el coeficient que correspongui de la taula següent:

Tram	Coeficient
Fins a 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat d'aplicar aquesta taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"**.

La minoració per incentius a l'ocupació és el resultat de multiplicar la quantitat del "rendiment anual per unitat abans de l'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple:

El senyor AAA duu a terme l'activitat de restaurant dues forquilles, epígraf 671.4 de l'IAE.

Durant l'exercici 2016, van treballar a l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cadascun dels quals va treballar un total de 2.000 hores/any. El mes de juny es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va fer un total de 1.020 hores de treball.

Durant l'exercici 2017, la situació de la plantilla ha estat la següent:

- Es mantenen a l'empresa els 3 empleats amb contracte fix, i fan la mateixa jornada laboral anual que l'any anterior.
- El 2 de gener es va contractar per temps indefinit un treballador que va fer un total de 2.000 hores/any.
- El 2 de maig es van contractar temporalment per un període de 6 mesos 2 nous empleats, cadascun dels quals va fer un total de 1.000 hores de treball.

Determineu la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2017, suposant que el nombre d'hores anuals que estableix el conveni col·lectiu corresponent és de 1.800.

Solució:

1.- Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades.

a) Increment del nombre de persones assalariades el 2017 respecte al 2016 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2016 ..... 4 persones
- Persones assalariades l'any 2017 ..... 6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades ..... 2 persones

b) Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2017 respecte al 2016:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2016:

(3 x 2.000/1.800) + (60% s/1.020/1.800) = 3,33 + 0,33 = 3,66 persones

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2017:

(4 x 2.000/1.800) + (2 x 1.000/1.800) = 4,44 + 1,11 = 5,55 persones

Increment del nombre d'unitats: 5,55 – 3,66 = 1,89 persones

Com que es compleixen tots dos requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" del 2017 respecte al 2016 s'ha de multiplicar per 0,40.

Coeficient per increment del nombre de persones assalariades: 0,40 x 1,89 = 0,756

2.- Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat", exclosa la diferència positiva sobre la qual s'ha aplicat el coeficient 0,4 anterior.

Fins a 1,00	1	x	0,10	=	0,10
Entre 1,01 i 3,00	2	x	0,15	=	0,30
Entre 3,01 i 5,00	0,66	x	0,20	=	0,132
Total	3,66				0,532

3.- Coeficient de minoració: 0,756 + 0,532 = 1,288

4.- Import de la minoració per incentius a l'ocupació.

És el resultat de multiplicar el rendiment anual per unitat abans de l'amortització del mòdul "personal assalariat" (3.709,88) pel coeficient de minoració (suma del coeficient per increment del nombre de persones assalariades més el coeficient per trams, 1,288). És a dir, 3.709,88 x 1,288 = 4.778,33 euros.

Minoració per incentius a la inversió

Aquest incentiu permet reduir el rendiment net previ de l'activitat en l'import que correspon a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a l'activitat, a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), que es reprodueix a la pàgina següent:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Estris, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Musclera	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys

Regles particulars per aplicar la taula d'amortització

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim**. Aquest darrer percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que apareix a la taula per a cada grup d'elements.
- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o el cost de producció**, si l'element ha estat produït per la mateixa empresa, excloent-ne:
  - El valor residual, si s'escau, per a tots els elements.
  - El valor del sòl per a les edificacions. Si no es coneix la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor s'ha de determinar prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció en l'any d'adquisició.
  - L'IVA suportat en l'adquisició o la producció si el bé està afectat a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat d'aquest impost.
- **L'amortització s'ha de practicar element per element**, si bé, en cas que es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització, es pot practicar l'amortització sobre el conjunt d'elements, sempre que en tot moment es pugui conèixer l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- Els elements patrimonials de l'immobilitzat material s'han de començar a amortitzar des que es posin en condicions de funcionament, i els de l'immobilitzat intangible, des del moment en què estiguin en condicions de generar ingressos.
- **La vida útil no pot excedir el període màxim d'amortització** que estableix la taula per a cada tipus d'elements.
- Si es tracta d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixen usats, l'amortització s'ha d'efectuar sobre el preu d'adquisició, fins al límit que resulti de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, en cas que per les condicions econòmiques de l'operació no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà una opció o l'altra, és deduïble per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als béns esmentats, aplicant els coeficients que preveu la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o el cost de producció del bé.
- Els elements de l'immobilitzat material **nous** posats a disposició del contribuent en l'exercici 2017 el valor unitari dels quals no passi de 601,01 euros es poden amortitzar lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.

- En tots els casos, cal disposar dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables, i, a més, aquests justificants han de constar registrats degudament al llibre de registre de béns d'inversió corresponent.
- **Per a les adquisicions d'actius nous efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004**, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'indiquen al quadre. El nou coeficient determinat d'aquesta manera es pot aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període indicat anteriorment.

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import del qual sigui positiu s'han d'aplicar, quan escaigui, els índexs correctors que s'assenyalen a continuació.[16]

- ***Atenció:*** *si el rendiment net minorat de l'activitat és una quantitat negativa, no s'hi han d'aplicar els índexs correctors.*

Índexs correctors especials

Només tenen assignat l'índex corrector especial les activitats següents:

Activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública (epígraf IAE: 659.4)

Ubicació dels quioscos	Índex aplicable
Madrid i Barcelona	1,00
Municipis de més de 100.000 habitants	0,95
Resta de municipis	0,80

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

Activitat de transport per d'autotaxis (epígraf IAE: 721.2)

Població del municipi en què s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75
Des de 2.001 fins a 10.000 habitants	0,80
Des de 10.001 fins a 50.000 habitants	0,85
Des de 50.001 fins a 100.000 habitants	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat de transport per autotaxis en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

Activitat de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE: 721.1 i 3)

Si el titular disposa d'un sol vehicle, **l'índex aplicable és el 0,80.**

(16) Vegeu l'annex II i les instruccions 2.3 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

Activitats de transport de mercaderies per carretera i serveis de mudances (epígrafs IAE: 722 i 757)

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en què el titular disposa d'un sol vehicle	0,80
Activitat duta a terme amb tractocamions i sense semiremolcs	0,90
Activitat duta a terme amb un sol tractocamió i sense semiremolcs	0,75

Activitat de producció de musclo en musclera

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Empresa amb una sola musclera i sense vaixell auxiliar	0,75
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 tones de registre brut (TRB)	0,85
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de 15 a 30 TRB	0,90
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de més de 30 TRB	0,95
Empresa amb dues muscleres i sense vaixell auxiliar	0,90
Empresa amb dues muscleres i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 TRB	0,95

Índexs correctors generals

Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda

Aquest índex corrector és aplicable a les empreses que compleixin els requisits següents:

- Que el titular de l'activitat sigui una persona física.
- Que exerceixi l'activitat en un sol local.
- Que no disposi de més d'un vehicle afecte a l'activitat i que aquest no passi de 1.000 kg de capacitat de càrrega.
- Que en cap moment de l'any 2017 no hagi tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Si es compleixen aquests requisits, la quantitat de l'índex corrector ha de ser la que, d'acord amb el nombre de persones assalariades i, si s'escau, la població del municipi en què s'exerceix l'activitat, s'indica a continuació:

- **Si l'activitat s'exerceix sense personal assalariat:**

Població del municipi en què s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,70
Des de 2.001 fins a 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants	0,80

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

- **Si l'activitat s'exerceix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'ha d'aplicar l'índex 0,90** independentment de la població del municipi en què es dugui a terme l'activitat.

Índex corrector de temporada

En les activitats que habitualment es desenvolupen només durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no passi de 180 dies l'any, s'ha d'aplicar un índex corrector multiplicador, la quantia del qual depèn de la durada de la temporada en què s'exerceix l'activitat.

Durada de la temporada	Índex aplicable
Fins a 60 dies	1,50
Des de 61 dies fins a 120 dies	1,35
Des de 121 dies fins a 180 dies	1,25
Més de 180 dies (no constitueix activitat de temporada)	___

Índex corrector d'excés

Si el rendiment net minorat, rectificat, si s'escau, per l'aplicació dels índexs anteriors, supera les quantitats que indica per a cada activitat la llista següent, **s'ha d'aplicar a l'excés l'índex multiplicador 1,30.**

Activitat (epígraf IAE)	Import	Activitat (epígraf IAE)	Import	Activitat (epígraf IAE)	Import
Producció de musclo en musclera	40.000,00	653.2	26.189,61	675	16.596,83
419.1	41.602,30	653.3	24.470,09	676	25.528,25
419.2	33.760,53	653.4 i 5	26.454,15	681	61.512,19
419.3	19.670,55	653.9	32.765,35	682	32.840,94
423.9	19.670,55	654.2	32.815,74	683	16.256,70
641	16.867,67	654.5	31.367,06	691.1	21.585,33
642.1, 2, 3 i 4	21.635,71	654.6	26.970,63	691.2	33.729,04
642.5	20.136,65	659.2	30.718,31	691.9 (2)	16.552,74
642.6	16.237,81	659.3	35.524,14	691.9 (3)	24.803,91
643.1 i 2	24.551,97	659.4	25.207,02	692	30.352,99
644.1	43.605,26	659.4 (1)	28.860,22	699	23.607,18
644.2	42.925,01	659.6	24.948,78	721.1 i 3	35.196,62
644.3	33.760,53	659.7	23.978,80	722	33.640,86
644.6	19.670,55	662.2	16.395,27	751.5	28.280,74
647.1	15.822,10	663.1	14.379,72	757	33.640,86
647.2 i 3	25.219,62	663.2	19.059,58	849.5	33.640,86
651.1	23.638,67	663.3	17.081,82	933.1	47.233,25
651.2	24.848,00	663.4	16.886,56	933.9	33.697,55
651.3 i 5	19.626,46	663.9	18.354,14	967.2	37.067,30
651.4	14.862,05	671.4	51.617,08	971.1	37.224,77
651.6	24.306,32	671.5	38.081,38	972.1	18.051,81
652.2 i 3	25.333,00	672.1, 2 i 3	39.070,26	972.2	26.945,44
653.1	30.718,31	673.1	30.586,03	973.3	24.192,95
		673.2	19.084,78		

Notes del quadre de l'índex corrector d'excés:

(1) En quioscos situats a la via pública.

(2) Reparació de calçat.

(3) Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).

Índex corrector per inici de noves activitats

• Els contribuents que hagin iniciat noves activitats poden aplicar en l'exercici 2017 **l'índex corrector 0,80** si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, **o 0,90** si es tracta del segon.

A aquest efecte, en l'exercici de l'activitat han de concórrer les circumstàncies següents:

- Que es tracti d'activitats noves l'exercici de les quals s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2016.
- Que no es tracti d'activitats de temporada.
- Que no s'hagin exercit anteriorment sota una altra titularitat o qualificació.
- Que es duguin a terme en un local o un establiment dedicats exclusivament a aquesta activitat, totalment separats de la resta d'activitats empresarials o professionals que, si s'escau, pugui desenvolupar el contribuent.

• **Si el contribuent és una persona amb discapacitat** amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100, els índexs correctors aplicables són **el 0,60, si es tracta del primer any** d'exercici de l'activitat, o **el 0,70 si es tracta del segon.**

Regles per aplicar els índexs correctors: ordre d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'ordre en què s'acaba de comentar, que és el mateix ordre en què apareixen a l'imprès de la declaració, sempre que no siguin incompatibles entre si, sobre el rendiment net minorat o, si s'escau, sobre el rectificat per l'aplicació dels índexs.

Les incompatibilitats entre els diferents índexs correctors són les següents:

• L'índex corrector per a empreses de dimensió reduïda no es pot aplicar a les activitats per a les quals hi ha previstos índexs correctors especials, excepte l'aplicable a l'activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública (epígraf IAE: 659.4).

• Quan resulti aplicable l'índex corrector per a empreses de dimensió reduïda no serà aplicable l'índex corrector d'excés.

• Quan resulti aplicable l'índex corrector de temporada no s'aplicarà l'índex corrector per inici de noves activitats.

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

La determinació del rendiment net de l'activitat és el resultat de disminuir el rendiment net de mòduls en l'import de la reducció general i en el de les despeses extraordinàries originades per circumstàncies excepcionals. El saldo que resulta d'aquesta operació s'ha d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

Reducció general: 5 per 100

La disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre, per la qual es despleguen per a l'any 2017 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i el règim especial simplificat de (BOE del 29), ha establert una reducció del rendiment net de mòduls **del 5 per 100 aplicable amb caràcter general en l'exercici 2017** a tots els contribuents que determinin el rendiment net de l'activitat que duen a terme pel mètode d'estimació objectiva.

Reducció el 2017 per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal a Llorca: 20 per 100

Un cop aplicada la reducció anterior, i exclusivament per a contribuents que desenvolupin l'activitat econòmica al terme municipal de Llorca i determinin el rendiment net d'aquesta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es pot reduir el rendiment net de mòduls de 2017 corresponent a aquestes activitats en un 20 per 100.** [17] La reducció s'ha de consignar a la casella ***155*** de la pàgina 7 de la declaració.

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals (art. 37.4.3r Reglament IRPF) [18]

Si el desenvolupament de l'activitat ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o altres circumstàncies excepcionals, que hagin determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal d'exercici de l'activitat, les persones interessades poden minorar el rendiment net que resulti en l'import d'aquestes despeses.

Per fer-ho, els contribuents han de comunicar aquesta circumstància a l'Administració o la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d'aportar la justificació corresponent i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d'aquestes alteracions, per tal que l'Administració tributària pugui verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import corresponent.

Altres percepcions empresarials

El rendiment net de mòduls s'ha d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials, com ara les subvencions corrents i de capital. [19]

- ***Important:*** *les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, si s'escau, tributen com a rendiments del treball.* [20]

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(Art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

El rendiment net reduït de l'activitat és el resultat de minorar la quantitat del rendiment net de l'activitat en l'import equivalent al 30 per 100 del concepte "altres percepcions empresarials" el període de generació de les quals sigui superior a dos anys, com també d'aquelles que es qualifiquin reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps, si s'imputen en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció esmentada no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

---

[17] Vegeu la disposició addicional quarta de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), en què s'estableix la reducció del 20 per 100, el 2017, del rendiment net calculat pel mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i de la quota meritada per operacions corrents del règim especial simplificat de l'IVA per a activitats econòmiques exercides al terme municipal de Llorca.

[18] Vegeu, també, l'annex III de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

[19] Els criteris d'imputació temporal de les subvencions corrents i de capital es comenten a les pàgines 213 i següents del capítol 7 d'aquest *Manual*.

[20] Vegeu, a l'annex III, la norma comuna 3 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

En cas que s'obtinguin diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa i que l'import d'aquests superi el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima s'ha de distribuir proporcionalment entre tots els rendiments d'aquesta naturalesa.

A aquest efecte, es consideren obtingudes de manera notòriament irregular en el temps únicament les següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r de la Llei IRPF)

Les condicions, la quantia i el límit de la reducció es recull a les pàgines 247 i següents del capítol 7, al comentari dels quals ens remetem.

Cas pràctic

Bar de categoria especial (epígraf IAE: 673.1), situat en un local llogat a la ciutat de Salamanca, en el qual, des de l'obertura l'any 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 (2016), el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" va pujar a 3 persones. Pel que fa a l'exercici 2017, l'activitat s'ha desenvolupat d'acord amb el detall següent:

- L'1 de setembre es van contractar 2 nous treballadors majors de 19 anys, que continuaven a l'empresa el 31 de desembre de 2017, cadascun dels quals ha fet un total de 630 hores de treball durant aquest any. Les retribucions totals satisfetes al personal en l'exercici 2017 han pujat a 39.500 euros.
- La longitud de la barra del bar és de 10 metres i hi ha instal·lades 8 taules per a quatre persones.
- La potència elèctrica contractada és de 35 quilovats. Al local també hi ha instal·lada una màquina recreativa de tipus "B".
- De l'immobilitzat afecte a l'activitat, el titular només conserva factures de la cafetera, una vitrina tèrmica, la instal·lació d'aire condicionat i les 8 taules amb les cadires corresponents. Les dades que consten al seu llibre de registre de béns d'inversió són les següents:

Element	Començament d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada el 31-12-2016
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 substituir les taules i les cadires de l'establiment, el dia 1 d'octubre de 2017 el titular ha adquirit 8 taules i 32 cadires noves per 2.400 euros, i el valor unitari de cap d'aquests mobles no passa de 601,01 euros. Aquest mobiliari ha estat instal·lat al bar el dia 15 del mes esmentat. Ha venut el mobiliari vell per 510 euros.

- El dia 10 d'agost de 2017 al bar hi va haver una inundació que va ocasionar danys la reparació dels quals va pujar a 1.202 euros, sense que la pòlissa d'assegurança del titular cobreixi el risc esmentat. El dia 1 de setembre el titular de l'activitat va presentar un escrit davant l'Administració de l'Agència Tributària que correspon al seu domicili fiscal en què comunicava els fets i aportava la factura de les reparacions efectuades, juntament amb el document acreditatiu de la inundació emès pel servei de bombers del municipi. Els serveis competents de l'Administració de l'Agència Tributària han verificat la certesa de la causa que ha motivat la despesa extraordinària i l'import corresponent.

Solució:

1a fase: determinació del rendiment net previ.

1. Determinació del nombre d'unitats computables de cadascun dels mòduls aplicables a l'activitat.

- Personal assalariat:
  - 3 persones tot l'any: (3 x 1.792 hores ÷ 1.792) ..... 3,00 persones
  - 2 persones contractades l'01-09-2017: (2 x 630 hores) ÷ 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.l.
- Màquines recreatives de tipus "B". Nombre de màquines instal·lades 1,00 màquina

2. Aplicació al nombre d'unitats de cadascun dels mòduls del rendiment per unitat de mòdul abans de l'amortització que estableix l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

Mòdul	Nre. d'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 de tipus "A".....	0,00	957,39	0,00
7. Màquines de tipus "B".....	1,00	2.903,66	2.903,66
Rendiment net previ (suma)			50.274,20

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.

Atès que es compleix la condició d'haver-hi un increment de la plantilla el 2017 respecte al que hi havia en l'exercici 2016, per raó dels dos treballadors contractats l'1 de setembre de 2017, resulta:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2017: ..... 3,70 persones

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2016: ..... 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 (increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat") x 0,40 = 0,28 persones.

1.2 Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".

Exclòs l'increment de 0,70 persones sobre el qual es va aplicar el coeficient minorador anterior, el coeficient per trams s'aplica sobre 3,00 unitats del mòdul, tal com s'indica:

Solució (continuació):

Fins a 1,00:	1,00 x 0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00:	2,00 x 0,15	0,30
Coeficient de minoració per trams (suma).....		0,40

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.

Fent ús de la taula d'amortització que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), i aplicant els coeficients lineals màxims d'amortització que s'hi fixen, l'import de la minoració per incentius a la inversió es determina de la manera següent:

Element patrimonial	Valor d'adquisició (1)	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Mobiliari (taules i cadires)	1.502	-----	-----	---- (2)
Cafetera	9.400	25%	Tot l'any	1.000 (3)
Vitrina tèrmica.....	4.000	25%	Tot l'any	1.000
Aire condicionat	6.600	25%	Tot l'any	1.650
Taules i cadires noves (amortitzades lliurement)	2.400	100% (4)	Irrellevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (suma)				6.050

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no hi ha inclòs l'IVA suportat, perquè l'activitat està subjecta al règim simplificat de l'IVA.

(2) Tot i haver estat en funcionament a l'empresa fins que es van vendre, en l'exercici 2017 no es poden amortitzar les taules ni les cadires velles, perquè el 31-12-2016 aquests elements ja estaven amortitzats completament.

(3) Com que l'import que resultaria d'aplicar el coeficient màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar el 31-12-2016, que és de 1.000 euros (9.400 – 8.400), l'amortització s'ha efectuat per aquesta última quantitat.

(4) Les taules i les cadires noves es poden amortitzar lliurement perquè el seu valor unitari és inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2017 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, ja que el rendiment net minorat supera la quantitat de 30.586,03 euros. Per tant:

Rendiment net de mòduls = 30.586,03 + [1,30 x (41.465,92 – 30.586,03)] = 44.729,89 euros.

4a fase: determinació del rendiment net de l'activitat.

Es pot aplicar, en primer lloc, la reducció general del 5 per 100. Igualment, com que es compleixen tots els requisits establerts a aquest efecte, es pot deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació que hi va haver el dia 10 d'agost. Per tant:

Solució (continuació):

Rendiment net de mòduls		44.729,89
menys:	Reducció general (5 per 100)	2.236,49
menys:	Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals	1.200,00
igual a:	Rendiment net de l'activitat	41.293,40

5a fase: determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Com que no hi ha rendiments amb un període de generació superior a dos anys o que tinguin la consideració d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el determinat a la fase 4a anterior, que puja a 41.293,40.

Comentari: els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts a conseqüència de la transmissió dels elements patrimonials afectes a l'activitat (cadires i taules) s'han de declarar a l'apartat G_2 de la pàgina 12 de la declaració.

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat.

Com que els rendiments de les activitats econòmiques són superiors a 12.000 euros, no pot aplicar la reducció de l'article 32.2.3r de la Llei de l'IRPF; per tant, el rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, que puja a 41.293,40 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració

(pàgina 7 del model D-100)

E2 Rendiments d'activitats econòmiques (excepte agrícoles, ramaderes i forestals) en estimació objectiva

• **Activitats econòmiques exercides i rendiments obtinguts**

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat ..... 0141 Declarant

Classificació IAE (grup o epígraf)..... 0142 6731

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"..... 0143

Atenció: *l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular.*

MÒDULS	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) **0144** 50.274,20

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació:..... 0145 2.758,28

Minoració per incentius a la inversió:..... 0146 6.050,00

Rendiment net minorat ([0144] - [0145] - [0146]) **0147** 41.465,92

Índexs correctors

1. Índex corrector especial..... 0148 ---

2. Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda ..... 0149 ---

3. Índex corrector de temporada ..... 0150 ---

4. Índex corrector d'excés 0151 1,30

5. Índex corrector per inici de nova activitat..... 0152 ---

Rendiment net de mòduls **0153** 44.729,89

Reducció de caràcter general 0154 2.236,49
(5 per 100 de l'import de la casella [0153], si és > 0)

Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia) 0155

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals..... 0156 1.200,00

Altres percepcions empresarials..... 0157 ---

Rendiment net de l'activitat ([0153] - [0154] - [0155] - [0156] + [0157])..... **0158** 41.291,40

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular ..... 0159 ---
(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

Rendiment net reduït ([0158] - [0159]) **0160** 41.291,40

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat 0141

Classificació IAE (grup o epígraf)..... 0142

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"..... 0143

Atenció: *l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular.*

MÒDULS	Definició	Nre. d'unitats	Rendiment per mòdul abans d'amortització
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Rendiment net previ (suma) **0144**

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació:..... 0145

Minoració per incentius a la inversió:..... 0146

Rendiment net minorat ([0144] - [0145] - [0146]) **0147**

Índexs correctors

1. Índex corrector especial..... 0148

2. Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda 0149

3. Índex corrector de temporada 0150

4. Índex corrector d'excés 0151

5. Índex corrector per inici de nova activitat..... 0152

Rendiment net de mòduls **0153**

Reducció de caràcter general 0154
(5 per 100 de l'import de la casella [0153], si és > 0)

Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia) 0155

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals..... 0156

Altres percepcions empresarials..... 0157

Rendiment net de l'activitat([0153] - [0154] - [0155] - [0156] + [0157])..... **0158**

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular 0159
(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

Rendiment net reduït ([0158] - [0159]) **0160**

Suma de rendiments nets reduïts de les activitats econòmiques (excepte agrícoles, ramaderes i forestals) en estimació objectiva (suma de les caselles [0160]) 0161 41.291,40

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost) 0162 ---

Rendiment reduït total de les activitats econòmiques (excepte agrícoles, ramaderes i forestals) en estimació objectiva ([0161] - [0162]) **0165** 41.291,40

Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2017

Activitat: Producció de musclo en musclera.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500,00
2	Personal no assalariat	Persona	7.500,00
3	Muscleres	Musclera	6.700,00

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de cria de musclo, de l'arrendament de maquinària o vaixell i de la realització de treballs d'encordada, desdoblament, recol·lecció o embossament per a un altre productor.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 40.000,00 euros

Activitat: Indústries del pa i de la brioixeria.

Epígraf IAE: 419.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.248,22
2	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
3	Superfície del local	m^2	49,13
4	Superfície del forn	100 dm^2	629,86

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 41.602,30 euros.

Activitat: Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes.

Epígraf IAE: 419.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.657,63
2	Personal no assalariat	Persona	13.485,32
3	Superfície del local	m^2	45,35
4	Superfície del forn	100 dm^2	541,68

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros.

Activitat: Indústries d'elaboració de masses fregides.

Epígraf IAE: 419.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.238,96
2	Personal no assalariat	Persona	12.301,18
3	Superfície del local	m^2	25,82

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Elaboració de patates fregides, crispetes i similars.

Epígraf IAE: 423.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.390,12
2	Personal no assalariat	Persona	12.723,18
3	Superfície del local	m^2	26,45

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros

Activitat: 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 d'elements de transport	Quilogram	1,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.867,67 euros

Activitat: Comerç al detall de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats.

Epígraf IAE: 642.1, 2, 3 i 4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.355,68
2	Personal no assalariat	Persona	10.991,07
3	Superfície local independent	m2	35,90
4	Superfície local no independent	m2	81,88
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	39,05

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de l'elaboració de plats precuinats, sempre que es faci amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 21.635,71 euros

Activitat: Comerç al detall d'ous, aviram, conills de granja, caça i de productes derivats.

Epígraf IAE: 642.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.382,36
2	Personal no assalariat	Persona	11.337,49
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	25,19
4	Superfície local independent	m2	27,08
5	Superfície local no independent	m2	58,57

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la rostidoria de pollastres, sempre que es faci amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 20.136,65 euros

Activitat: Comerç al detall, en tripe-ria, de vísceres i menuts procedents d'animals d'abastament, frescos i congelats.

Epígraf IAE: 642.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.254,90
2	Personal no assalariat	Persona	11.098,14
3	Superfície local independent	m2	27,71
4	Superfície local no independent	m2	69,28
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	35,90

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.237,81 euros

Activitat: Comerç al detall de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols.

Epígraf IAE: 643.1 i 2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36
3	Superfície local independent	m2	36,53
4	Superfície local no independent	m2	113,37
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	28,98

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.551,97 euros.

Activitat: Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i similars, de llet i productes lactis.

Epígraf IAE: 644.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.248,22
2	Resta personal assalariat	Persona	1.058,17
3	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
4	Superfície local de fabricació	m2	49,13
5	Resta superfície local independent	m2	34,01
6	Resta superfície local no independent	m2	125,97
7	Superfície del forn	100 dm2	629,86

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de l'activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, infusions o solubles, les activitats de catering i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, com també de loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 43.605,26 euros

Activitat: Despatxos de pa, pans especials i brioixeria.

Epígraf IAE: 644.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.134,85
2	Resta personal assalariat	Persona	1.039,27
3	Personal no assalariat	Persona	14.266,34
4	Superfície local de fabricació	m2	48,50
5	Resta superfície local independent	m2	33,38
6	Resta superfície local no independent	m2	125,97
7	Superfície del forn	100 dm2	629,86

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 42.925,01 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria.

Epígraf IAE: 644.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.367,89
2	Resta personal assalariat	Persona	1.014,08
3	Personal no assalariat	Persona	12.912,15
4	Superfície local de fabricació	m2	43,46
5	Resta superfície local independent	m2	34,01
6	Resta superfície local no independent	m2	113,37
7	Superfície del forn	100 dm2	522,78

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de l'activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, infusions o solubles, les activitats de catering i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, com també de loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros.

Activitat: Comerç al detall de masses fregides, amb cobertures o farcits o sense, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants.

Epígraf IAE: 644.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.852,88
2	Resta personal assalariat	Persona	2.254,90
3	Personal no assalariat	Persona	13.214,47
4	Superfície local de fabricació	m2	27,71
5	Resta superfície local independent	m2	21,41
6	Resta superfície local no independent	m2	36,53

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en establiments amb venedor.

Epígraf IAE: 647.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.026,67
2	Personal no assalariat	Persona	10.839,90
3	Superfície local independent	m2	20,15
4	Superfície local no independent	m2	68,65
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	8,81

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 15.822,10 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en règim d'autoservei o mixt, en establiments amb una sala de vendes d'una superfície inferior a 400 metres quadrats.

Epígraf IAE: 647.2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	10.827,31
3	Superfície del local	m2	23,31
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	32,75

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.219,62 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria.

Epígraf IAE: 651.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.010,74
2	Personal no assalariat	Persona	13.812,85
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	38,42
4	Superfície local independent	m2	35,28
5	Superfície local no independent	m2	107,07

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.638,67 euros.

Activitat: Comerç al detall de tota classe de peces per al vestit i per al cap.

Epígraf IAE: 651 .2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.569,83
2	Personal no assalariat	Persona	13.995,51
3	Superfície del local	m2	49,13
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	56,69

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.848,00 euros.

Activitat: Comerç al detall de 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

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.626,46 euros.

Activitat: Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria.

Epígraf IAE: 651.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.902,18
2	Personal no assalariat	Persona	10.291,93
3	Superfície del local	m2	28,98
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	58,57

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.862,05 euros.

Activitat: Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general.

Epígraf IAE: 651.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.130,41
2	Personal no assalariat	Persona	13.453,83
3	Superfície del local	m2	27,71
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	52,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.306,32 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene personal.

Epígraf IAE: 652.2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.722,48
2	Personal no assalariat	Persona	12.786,18
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	31,49
4	Superfície local independent	m2	18,27
5	Superfície local no independent	m2	55,43

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.333,00 euros.

Activitat: Comerç al detall de mobles.

Epígraf IAE: 653.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.075,20
2	Personal no assalariat	Persona	16.200,02
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	50,39
4	Superfície del local	m2	16,38

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros.

Activitat: Comerç al detall de materials i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic no elèctrics; i de mobles de cuina.

Epígraf IAE: 653.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.884,77
2	Personal no assalariat	Persona	14.656,86
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	100,78
4	Superfície local independent	m2	36,53
5	Superfície local no independent	m2	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.189,61 euros.

Activitat: Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal o reclam (incloenthi la bijuteria i els petits electrodomèstics).

Epígraf IAE: 653.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	15.116,66
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	51,02
4	Superfície del local	m2	21,41

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.470,09 euros.

Activitat: Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.

Epígraf IAE: 653.4 i 5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.061,12
2	Personal no assalariat	Persona	16.527,55
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	94,48
4	Superfície del local	m2	8,81

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.454,15 euros.

Activitat: Comerç al detall d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.a.l.

Epígraf IAE: 653.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.950,71
2	Personal no assalariat	Persona	20.061,07
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	81,88
4	Superfície del local	m2	39,68

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.765,35 euros.

Activitat: Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres.

Epígraf IAE: 654.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.098,92
2	Personal no assalariat	Persona	17.018,84
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	201,55
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	617,26

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.815,74 euros.

Activitat: Comerç al detall de tot tipus de maquinària (excepte els aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics).

Epígraf IAE: 654.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	9.422,71
2	Personal no assalariat	Persona	18.858,03
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	39,05
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 31.367,06 euros.

Activitat: Comerç al detall de cobertes, bandes de rodolament i cambres d'aire per a tota mena de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles esmentats.

Epígraf IAE: 654.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.746,19
2	Personal no assalariat	Persona	14.222,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	119,67
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	377,92

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.970,63 euros.

Activitat: Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina.

Epígraf IAE: 659.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	16.521,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	56,69
4	Superfície del local	m2	17,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros.

Activitat: Comerç al detall d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics.

Epígraf IAE: 659.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.174,12
2	Personal no assalariat	Persona	19.273,74
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	119,67
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	1.070,76

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del servei de recollida de negatius i altre material fotogràfic impressionat perquè sigui processat en un laboratori de tercers i el lliurament de les còpies i les ampliacions corresponents, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal de comerç al detall d'aparells i instruments fotogràfics.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 35.524,14 euros.

Activitat: Comerç al detall de llibres, diaris, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, llevat que es trobin en quioscos situats a la via pública.

Epígraf IAE: 659.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.648,37
2	Personal no assalariat	Persona	17.176,30
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	57,94
4	Superfície del local	m2	30,86
5	Potència fiscal del vehicle	CVF	535,38

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la venda d'articles de valor escàs tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, com també loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.207,02 euros.

Activitat: Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública.

Epígraf IAE: 659.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.476,83
2	Personal no assalariat	Persona	17.220,39
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	403,11
4	Superfície del local	m2	844,02

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la venda d'articles de valor escàs tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, com també loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 28.860,22 euros.

Activitat: Comerç al detall de joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i per al cap, armes, cartutxos i articles de pirotècnia.

Epígraf IAE: 659.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.916,26
2	Personal no assalariat	Persona	13.258,56
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	138,57
4	Superfície del local	m²	32,75

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.948,78 euros.

Activitat: Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i petits animals.

Epígraf IAE: 659.7

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.988,50
2	Personal no assalariat	Persona	16.124,43
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	258,24

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.978,80 euros.

Activitat: Comerç al detall de tot tipus d'articles, incloenthi els d'alimentació i les begudes, en establiments diferents dels especificats al grup 661 i l'epígraf 662.1.

Epígraf IAE: 662.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.868,82
2	Personal no assalariat	Persona	9.429,01
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	28,98
4	Superfície del local	m²	37,79

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.395,27 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.

Epígraf IAE: 663.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.398,29
2	Personal no assalariat	Persona	13.989,21
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.379,72 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.

Epígraf IAE: 663.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.991,84
2	Personal no assalariat	Persona	13.982,91
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	239,34

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.059,58 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir.

Epígraf IAE: 663.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.613,92
2	Personal no assalariat	Persona	11.186,32
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	151,16

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 17.081,82 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.

Epígraf IAE: 663.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.678,39
2	Personal no assalariat	Persona	12.641,30
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.886,56 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.a.l.

Epígraf IAE: 663.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.448,29
2	Personal no assalariat	Persona	10.537,57
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	283,44

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 18.354,14 euros.

Activitat: Restaurants de dues forquilles.

Epígraf IAE: 671.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	17.434,55
3	Potència elèctrica	kW contractat	201,55
4	Taules	Taula	585,77
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 51.617,08 euros.

Activitat: Restaurants d'una forquilla.

Epígraf IAE: 671.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.602,80
2	Personal no assalariat	Persona	16.174,82
3	Potència elèctrica	kW contractat	125,97
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 38.081,38 euros.

Activitat: Cafeteries.

Epígraf IAE: 672.1, 2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.448,68
2	Personal no assalariat	Persona	13.743,56
3	Potència elèctrica	kW contractat	478,69
4	Taules	Taula	377,92
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.747,67

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 39.070,26 euros.

Activitat: Cafès i bars de categoria especial.

Epígraf IAE: 673.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.056,30
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Potència elèctrica	kW contractat	321,23
4	Taules	Taula	233,04
5	Longitud de barra	Metro	371,62
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
7	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.903,66

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.586,03 euros.

Activitat: Altres cafès i bars.

Epígraf IAE: 673.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.643,93
2	Personal no assalariat	Persona	11.413,08
3	Potència elèctrica	kW contractat	94,48
4	Taules	Taula	119,67
5	Longitud de barra	Metro	163,76
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
7	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.947,75

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.084,78 euros.

Activitat: Serveis en quioscos, parades, guinguetes o altres locals anàlegs.

Epígraf IAE: 675

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.802,88
2	Personal no assalariat	Persona	14.461,60
3	Potència elèctrica	kW contractat	107,07
4	Superfície del local	m2	26,45

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.596,83 euros.

Activitat: Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries.

Epígraf IAE: 676

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.418,67
2	Personal no assalariat	Persona	20.016,97
3	Potència elèctrica	kW contractat	541,68
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de les activitats d'elaboració de xocolates, gelats i orxates, el servei públic de gelats, orxates, xocolates, infusions, cafè i solubles, begudes refrescants, com també productes de brioixeria, pastisseria, confiteria i rebosteria que normalment s'acompanyen per a la degustació dels productes anteriors, i de màquines recreatives tals com gronxadors, cavallets, animals que parlen, etc., com també de la comercialització de loteries, sempre que s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.528,25 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles.

Epígraf IAE: 681

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.223,02
2	Personal no assalariat	Persona	20.438,98
3	Nombre de places	Plaça	371,62

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 61.512,19 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en hostals i pensions.

Epígraf IAE: 682

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.145,96
2	Personal no assalariat	Persona	17.541,62
3	Nombre de places	Plaça	270,85

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.840,94 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes.

Epígraf IAE: 683

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.478,31
2	Personal no assalariat	Persona	14.587,57
3	Nombre de places	Plaça	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.256,70 euros.

Activitat: Reparació d'articles elèctrics per a la llar.

Epígraf IAE: 691.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.314,54
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Superfície del local	m2	17,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 21.585,33 euros.

Activitat: Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles.

Epígraf IAE: 691.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	17.094,42
3	Superfície del local	m2	27,08

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de les activitats professionals relacionades amb les assegurances del ram de l'automòbil, sempre que s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.729,04 euros.

Activitat: Reparació de calçat.

Epígraf IAE: 691.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.845,50
2	Personal no assalariat	Persona	10.014,78
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	125,97

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.552,74 euros.

Activitat: Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).

Epígraf IAE: 691.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.094,10
2	Personal no assalariat	Persona	16.187,42
3	Superfície del local	m2	45,35

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.803,91 euros.

Activitat: Reparació de maquinària industrial.

Epígraf IAE: 692

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.409,02
2	Personal no assalariat	Persona	18.146,29
3	Superfície del local	m2	94,48

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.352,99 euros.

Activitat: Altres reparacions n.c.a.l.

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

Import a l'efecte 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	Nombre de seients	Seient	121,40

Import a l'efecte 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 que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la prestació de serveis de publicitat que utilitzin com a suport el vehicle, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

A aquesta activitat, no s'hi pot aplicar 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 dels vehicles	Tona	126,21

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de les activitats auxiliars i complementàries del transport, tals com agències de transports, dipòsits i emmagatzematge de mercaderies, serveis de missatgeria, serveis de transport i repartiment de correspondència, etc., sempre que s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Greixatge i rentat 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	m^2	30,23

Import a l'efecte 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 dels vehicles	Tona	48,08

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Transport de missatgeria i encàrrecs, quan l'activitat es dugui a terme exclusivament amb mitjans de transport propis.

Epígraf IAE: 849.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Càrrega dels vehicles	Tona	126,21

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.

Epígraf IAE: 933.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.067,42
2	Personal no assalariat	Persona	20.596,45
3	Nombre de vehicles	Vehículo	774,72
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	258,24

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 47.233,25 euros.

Activitat: Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens, oposicions i similars n.c.a.l.

Epígraf IAE: 933.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.253,49
2	Personal no assalariat	Persona	15.727,62
3	Superfície del local	m2	62,36

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.697,55 euros.

Activitat: Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport.

Epígraf IAE: 967.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.035,55
2	Personal no assalariat	Persona	14.215,95
3	Superfície del local	m2	34,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.067,30 euros.

Activitat: Tint, neteja en sec, rentada i planxada de robes fetes i de peces i articles de la llar usats.

Epígraf IAE: 971.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.553,90
2	Personal no assalariat	Persona	16.773,19
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	45,98

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.224,77 euros.

Activitat: Serveis de perruqueria d'home i dona.

Epígraf IAE: 972.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.161,90
2	Personal no assalariat	Persona	9.649,47
3	Superfície del local	m2	94,48
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	81,88

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall d'articles de cosmètica capil·lar i productes de perruqueria, com també dels serveis de manicura, depilació, pedicura i maquillatge, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 18.051,81 euros.

Activitat: Salons i instituts de bellesa.

Epígraf IAE: 972.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	14.896,21
3	Superfície del local	m2	88,18
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	55,43

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall d'articles de cosmètica i bellesa, sempre que aquest comerç es limiti als productes necessaris per continuar els tractaments que es fan al saló.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.945,44 euros.

Activitat: Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores.

Epígraf IAE: 973.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.125,59
2	Personal no assalariat	Persona	17.044,03
3	Potència elèctrica	kW contractat	541,68

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva dels serveis de reproducció de plànols i l'enquadernació dels treballs, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal de serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.192,95 euros.

Notes comunes a totes les activitats:

- El rendiment net que resulta d'aplicar els signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall de productes del tabac que es duu a terme en règim d'autoritzacions de venda amb recàrrec, i també el que s'efectua mitjançant màquines automàtiques.
- Les quanties que figuren sota la rúbrica **"Rendiment anual per unitat"** corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans de l'amortització.**

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

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Determinació del rendiment net

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte activitats forestals)

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Índexs correctors

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Cas pràctic

Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2017

Explotacions agrícoles

Explotacions ramaderes

Explotacions forestals

Concepte i àmbit d'aplicació

[Art. 16.2.b), 31 i disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF;
art. 32 i seg. Reglament, i Ordre HFP/1823/2016]

El mètode d'estimació objectiva es pot aplicar en l'exercici 2017 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, inclosos les feines, els serveis i les activitats accessoris duts a terme pels titulars d'aquestes activitats, i també als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals duts a terme pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin aquests productes, sempre que hi concorrin les circumstàncies que s'indiquen tot seguit.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

1a Que es tracti d'activitats incloses a la llista que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), que es reprodueix més endavant. (1)

2a Que el contribuent titular de l'activitat no hagi renunciat, de manera expressa o tàcita, a aplicar el mètode d'estimació objectiva ni als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'agricultura i la ramaderia de l'impost general indirecte canari (IGIC).

- **Renúncia expressa** [art. 33.1.a) i 4 Reglament IRPF]

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA o de l'agricultura i la ramaderia de l'IGIC s'ha de fer, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha de fer en el moment de presentar la declaració censal de l'inici de l'activitat.

> La renúncia s'ha de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

- **Renúncia tàcita** [art. 33.1.b) Reglament IRPF] (2)

També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva mitjançant la presentació dins el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de tenir efecte, de la manera establerta per al règim d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, la renúncia s'entén efectuada si, dins el termini reglamentari, es fa el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat, de la manera establerta per al mètode d'estimació directa.

- **Conseqüències de la renúncia** (art. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva amb relació a una activitat qualsevol causa que el contribuent quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat que hi correspongui, per determinar el rendiment net de totes les activitats que dugui a terme, durant un període mínim de tres anys.

(1) Vegeu els articles 1 i 2 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

(2) Vegeu, també, l'article 5 de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

Un cop transcorregut aquest termini, s'ha d'entendre prorrogada tàcitament per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar el mètode d'estimació objectiva, llevat que es revoqui formalment el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En tot cas, si l'any immediatament anterior a l'any en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva hagi de tenir efecte es van superar els límits que en determinen l'àmbit d'aplicació, aquesta renúncia es considera no presentada.

3a Que el contribuent no incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

Són causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents: [3]

a) Haver assolit en l'exercici anterior (2016) un volum d'ingressos superior a qualsevol dels imports següents [art. 32.2.a) Reglament IRPF] [4]

- **250.000 euros anuals**, per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.

En cas que l'activitat s'hagi iniciat l'any immediatament anterior, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

Per determinar aquests límits, s'han de computar les operacions següents:

- Les que s'han d'anotar al llibre de registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.

- Les que s'han d'anotar al llibre de registre que preveu l'article 40.1 (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 (2016) el volum de compres en béns i serveis per al conjunt de les activitats econòmiques exercides pel contribuent **la quantitat de 250.000 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat** [disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 33.2.b) Reglament IRPF]. [5] En el cas d'obres o serveis subcontractats, l'import d'aquestes obres o d'aquests serveis s'ha de tenir en compte per calcular aquest límit.

En cas que l'activitat s'hagi iniciat l'any immediatament anterior, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles per determinar el volum de rendiments íntegres i de compres.

Per determinar el volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis comentats anteriorment, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.**

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

---

[3] Per a contribuents que exerceixin activitats diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals, vegeu les pàgines 257 i següents del capítol 8.

[4] Vegeu, també, l'article 3.1.b) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

[5] Vegeu, també, l'article 3.1.c) de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

- **Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.**

En cas d'operacions efectuades amb entitats vinculades, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobres societats (BOE del 28),[6] s'han de valorar obligatòriament pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació d'aquestes operacions d'acord amb els termes i les condicions que estableixen els articles 13 a 16, capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del títol I del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

c) Dur a terme l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol [art. 33.2.c) Reglament IRPF].

d) Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol modalitat (art. 34.2 i 35 Reglament IRPF). No obstant això, si durant l'any s'inicia alguna activitat no inclosa en el mètode d'estimació objectiva, o per la qual es renuncia a aquest mètode, l'exclusió no té efecte per a aquell any respecte a les activitats que es desenvolupaven anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

e) L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC (art. 36.2 i 4 Reglament IRPF). L'exclusió del règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit o de l'impost general indirecte canari comporta l'exclusió del règim d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques que dugui a terme el contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva (art. 34.3 Reglament IRPF)

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies comentades més amunt té efectes l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància i comporta la inclusió, durant els tres anys següents, en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renunciï.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes (art. 39 Reglament IRPF)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que duguin a terme activitats agrícoles, ramaderes o forestals han d'aplicar el mètode d'estimació objectiva per determinar el rendiment net d'aquestes activitats independentment de les circumstàncies que concorren individualment en els socis, els hereus, els comuners o els partícips, si, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques, es compleixen els requisits següents:

- **Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- **Que no s'hagi renunciat en temps i forma a aplicar el mètode d'estimació objectiva.**

[6] Els supòsits de vinculació que preveu l'article esmentat es comenten a la pàgina 156 del capítol 5.

Aquesta renúncia l'han de formular per unanimitat tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips que integren l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia la pot presentar un sol d'ells.

- ***Important:*** *per definir l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuners o els partícips, els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests, i també per altres entitats en règim d'atribució en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies exposades a les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

En tot cas, el rendiment net determinat per l'entitat en règim d'atribució de rendes s'ha d'atribuir als socis, els hereus, els comuners o els partícips segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les quals es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva el 2017 [Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29)]

Activitat	Clau
Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit	1
Activitat forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit	2
Ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	3
Serveis de cria, guarda i engreix de bestiar	4
Altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit, o bé no inclosos, que hagin prestat agricultors o ramaders	5
Altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit, o bé no inclosos, que hagin prestat titulars d'activitats forestals	6
Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria	7
Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria	8
Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'IAE, que hagin dut a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals	9

- ***Important:*** *les nou activitats esmentades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva. Per tant, si se'n duu a terme més d'una, el rendiment net s'ha de determinar separadament per a cadascuna de les activitats.*

A continuació s'especifiquen les característiques de cadascuna de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals que s'inclouen en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2017

Activitat 1: agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA

Es consideren activitats agrícoles i ramaderes a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva aquelles activitats agràries mitjançant les quals s'obtenen directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de les quals sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

Igualment, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera dutes a terme per un mateix titular que siguin susceptibles d'estar incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a aquesta única activitat, a més de les vendes o els ingressos provinents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de l'exercici per a tercers d'altres feines o serveis accessoris amb els mitjans emprats ordinàriament en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquestes feines o serveis no hagi superat l'any immediatament anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions provinents del conjunt de les explotacions esmentades.

Ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva

Pel que fa a la ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat, s'ha de matisar que es tracta d'aquella **que no tingui la consideració de ramaderia independent, tal com es defineix a l'epígraf relatiu a l'activitat 3 (ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'IAE).**

Activitat 2: forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA

Es considera activitat forestal, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, aquella activitat agrària mitjançant la qual s'obtenen directament de l'explotació productes naturals que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

També s'entenen imputables a aquesta activitat, a més de les vendes o els ingressos provinents o relacionats amb les explotacions forestals pròpiament dites, els ingressos derivats de l'exercici per a tercers d'altres feines o serveis accessoris amb els mitjans emprats ordinàriament en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquestes feines o serveis no hagi superat l'any immediatament anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions provinents del conjunt de les explotacions esmentades.

Activitat 3: ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'IAE

El concepte de ramaderia independent queda recollit als apartats u i dos de la Regla 3a de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de la divisió 0 de l'IAE, aprovades pel Reial decret legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost (BOE del 6), d'acord amb els quals tenen la consideració

d'activitats de ramaderia independent les que tinguin per objectiu l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que es trobi comprès en algun dels casos següents:

a) Que pasturi o que s'alimenti bàsicament en terres que no siguin explotades agrícolament o forestalment per l'amo del bestiar.

A aquest efecte, s'entén, en tots els casos, que les terres les explota l'amo del bestiar si concorre alguna de les circumstàncies següents:

- Que l'amo del bestiar sigui el titular cadastral o el propietari de la terra.
- Quan dugui a terme pel seu compte activitats com ara l'adobament de pastures, les segues, la fenificació, l'empacament, el guaret, la recol·lecció, les podes, l'esporgada, l'aprofitament dentat, etc., necessàries per obtenir els fencs, la palla o el pinso amb què s'alimenta bàsicament el bestiar.

b) Que s'estabuli fora de les finques rústiques. No té aquesta consideració el bestiar que sigui alimentat bàsicament amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, tot i que les instal·lacions pecuàries es trobin fora de les terres.

c) El transhumant o el que pastura en diverses jurisdiccions. No es considera com a tal el bestiar que s'alimenti bàsicament amb pastures, sitges, fencs o pinso obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.

d) El bestiar que s'alimenti bàsicament amb pinso no produït a la finca on es crii.

A aquest efecte, s'entén que el bestiar s'alimenta bàsicament amb pinso no produït a la finca on es cria si la proporció d'aquest pinso és superior al 50 per 100 del consum total de pinso, expressat en quilograms.

Sectors diferenciats dins l'activitat de ramaderia independent

Tot i que la ramaderia independent té la consideració d'activitat única a l'efecte del mètode d'estimació objectiva, per aplicar els índexs de rendiment net cal distingir entre els ingressos provinents, o imputables a aquests, dels tipus d'explotacions o sectors diferenciats següents:

- Porcí de carn, boví de carn, oví de carn, caprí de carn, avicultura i cuniculicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, caprí de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats.

Activitat 4: serveis de cria, guarda i engreix de bestiar (incloent-hi l'aviram)

Els serveis de cria, guarda i engreix de bestiar constitueixen una activitat a la qual es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

No obstant això, si la prestació a tercers de serveis de cria, guarda i engreix de bestiar es duu a terme amb els mitjans utilitzats ordinàriament per a l'exercici d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, i el volum d'ingressos que se'n deriven juntament amb els derivats de les altres feines i serveis accessoris del règim especial de l'IVA esmentat no hagi superat l'any anterior el 20 per 100 del volum total de l'explotació, aquests serveis no s'han de considerar com una activitat

independent a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, sinó que s'han de computar com una part de l'activitat principal desenvolupada amb el caràcter de serveis accessoris a aquesta activitat.

Activitat 5: altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA (REARP), o bé no inclosos, que hagin prestat agricultors o ramaders

Activitat 6: altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA (REARP), o bé no inclosos, que hagin prestat titulars d'activitats forestals

Cadascuna d'aquestes activitats, que es configuren com independents a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, inclou els àmbits o els sectors que s'indiquen tot seguit.

Feines i serveis accessoris que hagin prestat agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals que estiguin exclosos del REARP

Tenen aquesta consideració les feines i els serveis accessoris que hagin prestat agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que utilitzen ordinàriament per a les seves pròpies explotacions. Com a exemples es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Les tasques de plantada, sembra, conreu, recol·lecció i transport.
- L'embalatge i el condicionament dels productes, incloent-hi l'assecament, la neteja, l'esclofollada, el trossejament, l'ensitjament, l'emmagatzematge i la desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels estris, la maquinària i les instal·lacions utilitzats normalment per a l'exercici de les activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals nocius, i també la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de reg o drenatge.
- La tala, la selecció, l'estellament i l'escorçament d'arbres, la neteja dels boscos i altres serveis complementaris de la silvicultura de caràcter anàleg.

El requisit d'accessorietat que determina la inclusió en el mètode d'estimació objectiva es condiciona al fet que l'import que s'obtingui pel desenvolupament d'aquestes feines o serveis, conjuntament amb el de les activitats accessòries que es comenten a continuació, sigui inferior al que correspon a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals principals.

En cas contrari, si manca el requisit d'accessorietat, aquestes feines i aquests serveis no es consideren inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió de les feines i els serveis accessoris del REARP té lloc en els supòsits en què la facturació pel conjunt dels que s'han dut a terme durant l'exercici anterior (2016), incloent-hi els ingressos pels serveis de cria, guarda i engreix de bestiar, hagi superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si en l'exercici 2016 el volum d'operacions de les feines i els serveis accessoris no va ultrapassar el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'activitat principal, els ingressos derivats del desenvolupament de les feines i els serveis esmentats no són objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'han d'incloure com un servei diferenciat més de l'activitat agrícola o ramadera (clau 1) o forestal (clau 2) duta a terme.

Activitats accessòries dutes a terme per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals no incloses en el REARP

Tenen aquesta consideració l'agroturisme, l'artesania, la caça i la pesca, com també altres activitats recreatives i de lleure en què l'agricultor, el ramader o el titular de l'activitat forestal participi com a monitor, guia o expert.

Si les activitats esmentades tenen el caràcter d'accessòries a l'activitat principal en el sentit comentat anteriorment, com que no estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, s'han de declarar sempre i en tots els casos a les claus d'activitat 5 o 6, segons correspongui.

Activitat 7: aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria

Activitat 8: aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria

D'acord amb el que disposa el Codi civil, el contracte de parceria es regeix, entre altres disposicions, per les relatives al contracte de societat. Per tant, en la mesura que el cedent assumeixi una part dels riscos i les responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribueix la consideració d'empresari agrari o conreador directe.

Activitat 9: processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'IAE, que hagin dut a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals

Per delimitar l'àmbit objectiu d'aquesta activitat, s'ha de tenir en compte que no es consideren com a processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals els actes de simple conservació dels béns, com ara la pasteurització, la refrigeració, la congelació, l'assecament, la classificació, la neteja, l'embalatge o el condicionament, l'esclofollada, l'escorçament, l'estellament, el trossejament, la desinfecció o la desinsectació. Tampoc no té la consideració de procés de transformació la simple obtenció de primeres matèries agropecuàries que no requereixin el sacrifici del bestiar.

En tots aquests supòsits, l'única activitat que s'ha de declarar és l'agrícola o la ramadera, assenyalada amb les claus 1 o 3, o la forestal, assenyalada amb la clau 2, de la qual s'obtenen els productes corresponents.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requereixen que aquests processos es duguin a terme exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin. En cas que es transformin, s'elaborin o es manufacturin productes adquirits a tercers, aquesta activitat no està inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracti de transformació de productes forestals, no són deduïbles amortitzacions per determinar el rendiment net previ de l'activitat, i tampoc resulta aplicable cap altre índex corrector diferent de l'específic de les activitats forestals per determinar el rendiment net de mòduls.

- ***Recordeu:*** *les activitats numerades a la llista anterior amb les claus 5 i 6 només queden sotmeses al mètode d'estimació objectiva si el volum d'ingressos conjunt que els és imputable és inferior al que correspon a les activitats agrícoles, ramaderes o forestals dutes a terme amb caràcter principal.*

Determinació del rendiment net

El rendiment net és el resultat de sumar els rendiments nets que corresponen a cadascuna de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.[7]

El rendiment net que correspon a cada activitat s'obté fent successivament les operacions que s'indiquen de manera esquemàtica al quadre següent:

Fase 1a		INGRESSOS ÍNTEGRES (INCLOSES SUBVENCIONS, INDEMNITZACIONS I AJUDA PAC PAGAMENT ÚNIC)
	(×)	ÍNDEX DE RENDIMENT NET
		* Quan el perceptor de l'ajuda directa de pagament únic de la PAC no hagi obtingut ingressos per activitats agrícoles o ramaderes, l'índex de rendiment net que s'ha d'aplicar és el 0,56.
	=	**RENDIMENT NET PREVI**
Fase 2a	(–)	REDUCCIÓ PER AMORTITZACIÓ DE L'IMMOBILITZAT MATERIAL I INTANGIBLE (excloses activitats forestals)
	=	**RENDIMENT NET MINORAT**
Fase 3a	(×)	ÍNDEXS CORRECTORS (segons el tipus d'activitat i determinades circumstàncies)
	=	**RENDIMENT NET DE MÒDULS**
Fase 4a	(–)	REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 5 PER 100
	(–)	REDUCCIÓ AGRICULTORS JOVES (25 PER 100)
	(–)	DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (incendis, inundacions, esfondraments...)
	=	**RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT**
Fase 5a	(–)	REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT: 30 PER 100
	=	**RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT**

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Dins cada activitat agrícola, ramadera i forestal que es considera independent, els ingressos íntegres provinents de cadascun dels tipus de productes obtinguts, o de serveis prestats, s'han de consignar a la pàgina 8 de l'imprès de la declaració a la casella que correspongui de les numerades de l'1 al 16 d'acord amb la llista que es detalla més endavant.

(7) Vegeu l'annex I i les instruccions per a l'aplicació dels signes, els índexs o els mòduls en l'IRPF inclosos a l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29). Les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2017 es detallen al quadre de la pàgina 308 d'aquest mateix capítol.

Els índexs de rendiment net que s'han d'aplicar en l'exercici 2017 que consten a la llista continguda al quadre següent reprodueixen els aprovats a l'annex I, a la disposició addicional segona de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29) i a la disposició addicional cinquena de l'Ordre HFP/1159/2017, de 28 de novembre (BOE del 30). No obstant això, en els supòsits en què el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques (actualment, ministre d'Hisenda i Funció Pública) hagi autoritzat la reducció d'aquests índexs per a un sector o una zona geogràfica determinats pel fet que el desenvolupament de les activitats agrícoles o ramaderes ha estat afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals, s'han d'aplicar els índexs de rendiment net aprovats mitjançant les ordres ministerials publicades a aquest efecte.

Així mateix, si el desenvolupament de les activitats ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o grans avaries en l'equip industrial que comportin alteracions greus en l'acompliment de l'activitat, les persones interessades poden sol·licitar la reducció dels signes, els índexs o els mòduls aplicables a l'Administració o la Delegació de l'Agència Tributària que correspon al seu domicili fiscal, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d'aportar les proves que considerin oportunes i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d'aquestes alteracions.

Un cop acreditada l'efectivitat de les alteracions esmentades, es pot autoritzar la reducció dels signes, els índexs o els mòduls que sigui procedent.

Índexs de rendiment net aplicables als productes o els serveis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva. Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), i disposició addicional cinquena de l'Ordre HFP/1159/2017, de 28 de novembre (BOE del 30)

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprèn	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals ..... 0,13 Processos de transformació..... 0,23
2	Remolatxa de sucre	
3	Bestiar boví de carn, oví de carn, caprí de carn, avicultura i cuniculicultura	
4	Activitats forestals amb període mitjà de tala superior a 30 anys	
5	Bestiar boví de llet	Productes naturals..... 0,20 Processos de transformació 0,30
6	Cereals, cítrics, fruita seca, productes hortícoles, patata, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d'origen, productes de l'olivera, fongs per al consum humà i tabac	Productes naturals..... 0,26 Processos de transformació..... 0,36
7	Bestiar porcí de cria, boví de cria, oví de llet, caprí de llet i apicultura	
8	Activitats forestals amb període mitjà de tala igual o inferior a 30 anys	

(Continua)

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprèn	Índex de rendiment net
9	Raïm de taula, raïm per a vi de taula amb denominació d'origen, oleaginoses, arròs 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	
12	Arrels (excepte la remolatxa de sucre), tubercles, farratges, cotó, fruits no cítrics i altres productes agrícoles no compresos expressament en altres codis	Productes naturals ..... 0,37 Processos de transformació..... 0,47
13	Plantes tèxtils	Productes naturals ..... 0,42 Processos de transformació..... 0,52
14	Activitats accessòries dutes a terme per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals	Índex de rendiment net 0,42
15	Altres feines i serveis accessoris duts a terme per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals	Índex de rendiment net..... 0,56Í
16	Serveis de cria, guarda i engreix de bestiar i serveis de cria, guarda i engreix d'aviram	Índex de rendiment net..... 0,37

Nota aclaridora: els índexs de rendiment net corresponents a la rúbrica "Processos de transformació" només s'han d'aplicar en el cas de l'activitat "Transformació, elaboració o manufactura...", identificada amb la clau 9 del quadre de la pàgina 307 d'aquest mateix capítol.

Regles per computar els ingressos corresponents a cada tipus de producte o servei

Activitats de transformació, elaboració o manufactura

S'han de fer constar com a ingressos **el valor dels productes naturals, vegetals o animals, utilitzats en el procés productiu corresponent, d'acord amb els preus de mercat** que tinguin en el moment en què s'incorporen en aquest procés. Igualment s'hi han d'incloure, si s'escau, els ingressos corresponents a l'autoconsum, les subvencions i les indemnitzacions d'acord amb el que es comenta més endavant.

- ***Important:*** *si durant l'any 2017 s'han transmès productes elaborats en exercicis anteriors al del 1998, s'ha d'incloure com a ingrés de l'exercici 2017 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d'acord amb els preus de mercat que tinguin en el moment en què s'incorporin als processos de transformació, elaboració o manufactura.*

Altres activitats

S'han de computar com a ingressos **els corresponents a les vendes efectuades**, com també els provinents de les feines, els serveis i les activitats accessòries dutes a terme, incloent-hi, si s'escau, l'autoconsum, les subvencions corrents o de capital i les indemnitzacions, d'acord amb les instruccions següents:

- **Vendes o prestacions de serveis**

S'hi comprenen tots els ingressos íntegres, tant si són en diner com en espècie, derivats del lliurament dels productes que constitueixin l'objecte de l'activitat, com també, si s'escau, els que provenen de la prestació de feines i serveis accessoris a l'activitat principal.

En el cas de retribucions en espècie, s'han de computar com a ingressos íntegres tant la valoració fiscal de la retribució com l'ingrés a compte corresponent a aquesta retribució, sempre que no s'hagi repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració s'ha de fer pel valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques efectuades amb una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28),[8] **el titular de l'activitat n'ha de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat.** S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.[9]

Consideració de les compensacions o les quotes repercutides de l'IVA

a) Si es tracta d'activitats incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca d'aquest impost, les compensacions percebudes s'han d'incloure entre els ingressos corresponents derivats de les vendes o provinents de les prestacions de feines o serveis.

b) Si l'activitat està acollida al règim simplificat de l'IVA, l'import de les quotes transferides no s'ha de computar com a ingrés. Tanmateix, si en acabar l'exercici s'ha ingressat per aquest règim menys del que hauria correspost d'acord amb les normes del règim general, la diferència s'ha de computar entre els ingressos íntegres de l'exercici esmentat a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva.

- **Autoconsum i cessions gratuïtes**

Dins aquests conceptes hi ha els lliuraments de béns i les prestacions de serveis la destinació dels quals sigui l'ús o el consum particular del titular de l'activitat o de la resta de membres de la unitat familiar corresponent (autoconsum intern), com també els lliuraments de béns o les prestacions de serveis per a altres persones gratuïtament (autoconsum extern).

En tots dos casos, la valoració a l'efecte fiscal dels ingressos corresponents a aquestes operacions s'ha de fer obligatòriament pel **valor normal de mercat** dels béns o els serveis cedits, o que hagin estat objecte d'autoconsum.

- **Subvencions, ajuts i altres transferències rebudes**

Amb relació a les subvencions rebudes, s'han de distingir les subvencions de capital i les subvencions corrents.

- **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial afavorir la instal·lació o la realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura que s'amortitzin els béns de l'immobilitzat en els quals s'hagin materialitzat.

---

(8) Els supòsits de vinculació que preveu l'article esmentat es comenten a la pàgina 156 del capítol 5.

(9) Pel que fa a les obligacions de documentació d'aquestes operacions, vegeu la pàgina 306 d'aquest mateix capítol.

Tanmateix, en els casos en què els béns no siguin susceptibles d'amortització (com és el cas dels terrenys), la subvenció s'ha de computar com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produeixi l'alienació o la baixa en inventari del bé finançat amb la subvenció esmentada, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

- **Les subvencions corrents**, que són les que es concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o per compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen totalment com un ingrés més del període en què es concedeixin, llevat que el contribuent hagi optat pel criteri de cobraments i pagaments; en aquest cas, s'han de computar en el període en què es cobrin.

- **Les subvencions que es concedeixen per finançar despeses específiques**: s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en què es meriten les despeses que financen. (10)

Sens perjudici de les peculiaritats que es puguin derivar de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cadascuna d'aquestes peculiaritats, cal esmentar el tractament aplicable amb caràcter general a les subvencions o els ajuts que s'indiquen tot seguit:

* ***Ajuts directes desacoblats de la política agrària comuna*** (pagament bàsic, pagament per a pràctiques agrícoles beneficioses per al clima i el medi ambient, pagament per a joves agricultors i, si s'escau, pagament del règim simplificat per a petits agricultors). L'import de l'ajut s'ha d'acumular als ingressos provinents dels conreus o les explotacions del perceptor de manera proporcional als imports respectius.

Tanmateix, **quan el perceptor de l'ajut directe no hagi obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes, l'índex de rendiment net que s'ha d'aplicar és el 0,56.**

En aquests casos, a més de la reducció general del 5 per 100 i la reducció prevista per a joves agricultors, es poden aplicar, si s'escau, els índexs correctors que es comenten més endavant previstos per a les activitats agrícoles i ramaderes, ja que el fet que no s'hagin obtingut ingressos directes d'aquestes activitats no implica, en tot cas, que no s'hagi exercit l'activitat, atès que la percepció de l'ajut directe exigeix als perceptors l'acompliment de certes tasques de manteniment de les explotacions. També es poden minorar les amortitzacions que siguin oportunes.

* ***Subvencions per interrupcions de conreus o explotacions.*** Si la subvenció o l'ajut es concedeix per la interrupció d'un conreu determinat o d'una producció ramadera concreta i estan destinats a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, si s'escau, correspon computar en l'exercici, s'hi ha d'aplicar l'índex de rendiment net corresponent al conreu o la producció que es duia a terme anteriorment.

* ***Subvencions no vinculades a conreus o produccions concrets.*** Si es reben subvencions que no estan vinculades a un conreu o una producció concrets, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guaret, l'import de la subvenció que escaigui computar en l'exercici s'ha de distribuir entre la resta de conreus o explotacions que l'agricultor o el ramader dugui a terme, proporcionalment als ingressos provinents de cadascun d'ells, i s'ha d'acumular posteriorment a aquests ingressos a l'efecte d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguin.

* ***Subvencions percebudes per contractar assegurances agràries.*** Les subvencions percebudes per agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguin rebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o bé de les comunitats autònomes, no s'han d'incloure entre els ingressos que es prenen com a base per

(10) Vegeu la norma de registre i valoració 18a del Pla general de comptabilitat.

determinar el rendiment net, ja que per fixar els índexs de rendiment net aplicables a cada tipus de conreu o producte ja es va tenir en compte, com a cost de l'assegurança, la quantitat que paga realment el titular, un cop deduïda la part subvencionada.

* ***Indemnitzacions per assegurances.*** L'import de les indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores a conseqüència de sinistres que hagin afectat productes de l'explotació, en procés o acabats, s'ha de computar dins els ingressos íntegres corresponents al tipus de conreu o producció de què es tracti.

Dins aquest tipus de sinistres o pèrdues no hi ha les despeses originades per la destrucció d'animals, de manera que **les indemnitzacions que satisfaci l'assegurança per cobrir les despeses derivades de la destrucció d'animals** no s'han d'integrar en el volum total d'ingressos de les activitats.

* ***Determinades subvencions o ajuts de la política agrària comunitària (PAC)***, com també altres de caràcter públic que tinguin per objectiu reparar la destrucció, en determinades circumstàncies, d'elements patrimonials afectes, tenen un tractament fiscal especial que es pot consultar al capítol 7 d'aquest *Manual*, pàgines 214 i següent.

* ***Subvencions forestals.*** No s'han d'integrar en la base imposable les subvencions concedides a les persones que exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenament de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període mitjà de producció, segons l'espècie de què es tracti, sigui igual o superior a 20 anys.

▪ ***Important:*** *les prestacions rebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, si s'escau, tributen com a rendiments del treball.*

Exemple:

La senyora MJI ha obtingut l'any 2017 la quantitat de 13.823,28 euros en concepte d'ingressos de la seva explotació agrícola dedicada a la producció de pomes, inclòs l'import percebut en concepte de compensació de l'IVA (a l'efecte d'aquest impost, està acollida al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca).

En aquesta quantitat no s'ha computat la fruita destinada al consum familiar propi, que es valora en 30,05 euros, ni tampoc la que ha regalat a diverses amistats, el valor de mercat de la qual és de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, l'any 2017 ha percebut 1.803,04 euros d'una companyia asseguradora pels danys que ha sofert la collita a conseqüència d'una pedregada, com també 2.025,50 euros en concepte d'ajut directe desacoblat de la política agrària comuna.

Determineu el rendiment net previ de l'activitat en l'exercici 2017.

Solució:

La senyora MJI ha de computar com a ingressos la suma de:

- Venda de pomes	13.823,28	
- Autoconsum	30,05	
- Cessions gratuïtes	200,00	
- Indemnització sobre la collita de pomes	1.803,04	(1)
- Ajut directe desacoblat de la PAC	2.025,50	
Suma	17.881,87	euros

L'índex de rendiment net aplicable sobre els ingressos esmentats és el 0,37.

Rendiment net previ: (17.881,87 x 0,37) = 6.616,29 euros.

(1) Com que la indemnització es rep per la pèrdua de productes de l'explotació, l'import no té en cap cas la consideració de guany o pèrdua patrimonial, sinó que es computa entre els ingressos íntegres corresponents al tipus de producte malmès o perdut.

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

La determinació del rendiment net minorat és el resultat de deduir, del rendiment net previ determinat en la fase 1a anterior, els imports que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible, corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència:

Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte les activitats forestals) (11)

Taula d'amortització

La determinació de les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat, material o intangible, afecte a l'activitat corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements afectes a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència s'ha d'efectuar aplicant la taula d'amortització que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), que es reprodueix tot seguit:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim (1)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Estris, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Musclera	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys
7	Bestiar boví, porcí, 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 efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'indiquen al quadre. El nou coeficient determinat d'aquesta manera es pot aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període indicat anteriorment.

- ***Important:*** *en el cas d'activitats forestals, no escau aplicar cap minoració en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible afecte a aquestes activitats.*

Regles particulars per aplicar la taula d'amortització

- **El coeficient d'amortització que s'ha de fer servir pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim**. Aquest darrer percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que es detalla a la taula per a cada grup d'elements.
- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o el cost de producció**, si l'element ha estat produït a la mateixa empresa, excloent-ne:
  - El valor residual, si s'escau, per a tots els elements.

(11) Vegeu les instruccions 2.2 dels annexos I i II de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29).

- El valor del sòl per a les edificacions. Si no es coneix la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor s'ha de determinar prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció en l'any d'adquisició.
- L'IVA suportat en l'adquisició o la producció si el bé està afectat per una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat d'aquest impost.

• **L'amortització s'ha de practicar element per element**, si bé, en cas que es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització, es pot practicar sobre el conjunt d'elements, sempre que en tot moment es pugui conèixer l'amortització corresponent a cada element patrimonial.

• **Els elements patrimonials de l'immobilitzat** material s'han de començar a amortitzar des que es posin en condicions de funcionament, i els de l'immobilitzat intangible, des del moment en què estiguin en condicions de generar ingressos. El període d'amortització no pot excedir el període màxim d'amortització que estableix la taula per a cada tipus d'elements.

• **Si es tracta d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixen usats**, l'amortització s'ha d'efectuar sobre el preu d'adquisició, fins al límit que resulti de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.

• **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, en cas que per les condicions econòmiques de l'operació no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà l'una opció o l'altra, el cessionari es pot deduir, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als béns esmentats, aplicant els coeficients que preveu la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o el cost de producció del bé.

• Els elements de l'immobilitzat material **nous** posats a disposició del contribuent en l'exercici 2017 el valor unitari dels quals no passi de 601,01 euros es poden amortitzar lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.

• En tots els casos, cal disposar dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables i, a més, aquests justificants han de constar registrats degudament al llibre de registre de béns d'inversió corresponent.

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

El rendiment net de mòduls s'obté aplicant sobre el rendiment net minorat l'índex o índexs correctors que corresponguin a l'activitat dels que es comenten a continuació (Instrucció 2.3 de l'annex I de l'Ordre HFP/1823/2016).

Índexs correctors

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

S'ha d'aplicar l'índex 0,75 si en el desenvolupament de les activitats agrícoles s'utilitzen *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a aquest efecte, el sòl.

Es consideren mitjans de producció aliens tant el treball com el capital, tret de la terra i dels elements que hi estan adherits de manera permanent com ara els pous, els arbres i les construccions que formin part de l'explotació. Per tant, perquè es pugui aplicar aquest índex corrector el titular no ha de treballar personalment en l'activitat (excepte en tasques pròpies de direcció,

organització i planificació d'aquesta activitat), sinó que ha de fer servir íntegrament mà d'obra aliena; a més, tots els elements de l'explotació diferents de la terra d'acord amb el que s'ha comentat anteriorment han de ser aportats per tercers.

Excepcionalment, no s'ha d'aplicar aquest índex en els casos de parceria i figures similars.

Índex 2. Utilització de personal assalariat

Si l'exercici de l'activitat requereix personal assalariat i el cost d'aquest personal supera el 10 per 100 del volum total d'ingressos, es pot aplicar l'índex corrector que escaigui en cada cas dels que s'indiquen a continuació, segons el percentatge que representi el cost del personal assalariat amb relació al volum total d'ingressos de l'activitat:

Índex corrector aplicable per la utilització de personal assalariat	
Percentatge (cost personal assalariat/volum ingressos x 100)	Índex
Més del 10 per 100 i fins al 20 per 100	0,90
Més del 20 per 100 i fins al 30 per 100	0,85
Més del 30 per 100 i fins al 40 per 100	0,80
Més del 40 per 100	0,75

Per determinar l'índex per utilització del personal assalariat, no s'han de tenir en compte el cost del personal ni els ingressos de les activitats forestals ni de la de transformació de productes forestals.

- ***Incompatibilitat amb l'índex 1:*** *no s'ha d'aplicar aquest índex si el rendiment de l'activitat ha estat objecte de reducció per efecte de l'índex 1 ("Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles").*

Índex 3. Per conreus en terres arrendades

S'ha d'aplicar l'índex 0,90 si els conreus es duen a terme, totalment o parcialment, en terres arrendades. La reducció s'aplica a la part del rendiment net minorat de l'activitat que provingui d'aquests conreus (un cop rectificada, si s'escau, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual s'ha d'aplicar aquest índex, cal distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a aquesta activitat que correspongui als conreus duts a terme en terres arrendades.

Si no es pot delimitar aquest rendiment, s'ha de prorratejar segons el percentatge que representin les terres arrendades dedicades a cada conreu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a aquest conreu.

Índex 4. Pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100

En cas que en les activitats ramaderes el bestiar sigui alimentat amb pinso i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers que representin més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments provinents d'aquestes activitats se'ls ha d'aplicar l'índex que correspongui dels dos següents:

Activitats	Índex
Activitats d'explotació intensiva de bestiar porcí de carn i avicultura.....	0,95
Resta d'activitats ramaderes.....	0,75

A aquest efecte, la valoració de l'import del pinso i els altres productes propis s'ha d'efectuar segons el valor de mercat.

Índex 5. Activitats d'agricultura ecològica

S'ha d'aplicar l'índex 0,95 si la producció compleix els requisits que estableix la normativa legal vigent de les comunitats autònomes, per la qual les comunitats autònomes assumeixen el control d'aquest tipus de producció, d'acord amb el Reial decret 1852/1993, de 22 d'octubre, sobre producció agrícola ecològica i la seva indicació en els productes agraris i alimentaris, i amb el Reglament (CEE) 2092/1991, del Consell, de 24 de juny de 1991.

Índex 6. Conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica

S'ha d'aplicar l'índex 0,80 si els conreus es duen a terme, totalment o parcialment, en terres de regadiu i el consum elèctric diari mitjà, en termes d'energia facturada en kWh, de la factura del mes del període impositiu amb més consum és com a mínim 2,5 vegades superior al corresponent a la de dos mesos del mateix període impositiu, sempre que el contribuent o la comunitat de regants en què participi estiguin inscrits al registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'impostos especials a què es refereix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.

Aquest índex **0,80** s'ha d'aplicar sobre el **rendiment provinent dels conreus duts a terme en terres de regadiu per energia elèctrica** i, quan no es pugui delimitar aquest rendiment, aquest índex s'ha d'aplicar sobre el resultat de multiplicar el rendiment provinent de tots els conreus pel percentatge que representi la superfície dels conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Aquest índex es pot aplicar per qualsevol de les activitats següents que utilitzin energia elèctrica per regar els conreus, sempre que el rendiment provingui de productes agrícoles:

- Activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit.
- Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques i que duguin a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals.

Índex 7. Pel fet de ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no passa de 9.447,91 euros

S'ha d'aplicar l'índex corrector 0,90 si la suma dels rendiments nets minorats del conjunt de les activitats agrícoles i ramaderes dutes a terme pel contribuent no supera la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

Per determinar l'índex corrector per empreses el rendiment net minorat de les quals no passi de 9.447,91 euros, s'han d'excloure els rendiments nets minorats que derivin d'activitats forestals, siguin amb transformació o sense.

- ***Incompatibilitat:*** *aquest índex no es pot aplicar als casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguin dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es refereix la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF.*

Índex 8. Índex corrector en determinades activitats forestals

Es pot aplicar l'índex corrector 0,80 sobre els rendiments provinents de l'explotació de finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenament de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període mitjà de producció, segons l'espècie de què es tracti, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

- ***Atenció:*** *als rendiments que provenen d'activitats forestals, només s'hi pot aplicar aquest índex corrector.tor.*

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

D'acord amb la normativa reguladora del mètode d'estimació objectiva, continguda a l'annex I i a la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), per determinar el rendiment net de l'activitat es poden practicar les reduccions que s'indiquen tot seguit.

Reducció de caràcter general: 5 per 100

El rendiment net de mòduls de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, com també dels processos de transformació, determinat d'acord amb el que s'ha comentat en la fase 3a anterior, **es pot reduir en el percentatge del 5 per 100.**

Reducció agricultors joves: 25 per 100

D'acord amb el que estableixen la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF i el punt 3 de les instruccions per a l'aplicació dels signes, els índexs o els mòduls en l'IRPF de l'annex I de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), els agricultors joves (majors de 18 anys i menors de 40 anys) o els assalariats agraris poden reduir el rendiment net de mòduls que resulti després d'aplicar la reducció de caràcter general en un 25 per 100 en cadascun dels períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la primera instal·lació com a titulars d'una explotació que tingui el caràcter de prioritària, efectuada a l'empara del que preveu el capítol IV del títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, sempre que, a més, acreditin l'acompliment d'un pla de millora de l'explotació.

A aquest efecte, el caràcter d'explotació prioritària s'ha d'acreditar mitjançant un certificat que ha d'emetre l'òrgan corresponent de la comunitat autònoma o per mitjà de la inclusió al Catàleg general d'explotacions prioritàries del Ministeri d'Agricultura, Alimentació i Medi Ambient. [12]

[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).

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals [13]

Si el desenvolupament de l'activitat ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o altres circumstàncies excepcionals que hagin determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal d'exercici de l'activitat, les persones interessades poden minorar el rendiment net que resulti en l'import d'aquestes despeses. Per fer-ho, els contribuents han d'haver comunicat aquestes circumstàncies a l'Administració o, si no n'hi ha, la Delegació de l'Agència Tributària, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d'aportar la justificació corresponent i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d'aquestes alteracions, per tal que l'Administració tributària pugui verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import corresponent.

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(Art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

En cas que en l'exercici de l'activitat agrària s'hagin obtingut rendiments el període de generació dels quals hagi estat superior a dos anys o altres qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, si s'imputen en un únic període impositiu, es pot aplicar una reducció del rendiment net del 30 per 100 d'aquests imports. El resultat obtingut d'aquesta manera és el rendiment net reduït de l'activitat.

Tenen la consideració de rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, a l'efecte d'aplicar la reducció del 30 per 100 esmentada, únicament els següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

▪ ***Recordeu:*** *els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de l'alienació o la transmissió d'elements afectes a l'activitat econòmica no s'inclouen dins el rendiment derivat de l'activitat, sinó que tributen amb la resta de guanys i pèrdues patrimonials..*

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r de la Llei IRPF)

Les condicions, la quantia i el límit d'aquesta reducció es recull a les pàgines 247 i següents del capítol 7, al comentari dels quals ens remetem.

[13] Vegeu l'annex III de l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29). Vegeu l'article 4 del Reial decret llei 2/2017, de 27 de gener, pel qual s'adopten mesures urgents per pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE del 28).

Cas pràctic

El senyor LHI és propietari d'una finca rústica on duu a terme a les activitats d'agricultura i explotació de bestiar oví de carn. Aquests caps de bestiar s'alimenten bàsicament amb les pastures que produeix la finca mateixa. Pel que fa a aquestes activitats, totes estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca (REARP) de l'impost sobre el valor afegit (IVA). El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que hi conrea, tots ells destinats a la venda, són blat de moro i productes diversos de l'horticultura (tomàquets, enciams, mongetes verdes i bledes).
- En l'exercici 2017, el cost de personal assalariat corresponent a un empleat que treballa a jornada completa en l'activitat des de l'any 2007 ha pujat a 18.000 euros. Les retribucions satisfetes a aquest empleat en l'exercici 2017, incloses dins el cost de personal assalariat, pugen a 14.000 euros.
- El senyor LHI opta per imputar els ingressos de l'activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments. D'acord amb aquest criteri, els ingressos corresponents al 2017 que consten al llibre de registre d'ingressos han estat els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de blat de moro	49.000	5.880	54.880
Ingressos per venda d'ovelles	27.000	2.835	29.835
Ingressos per venda de productes de l'horticultura	17.000	2.040	19.040
Ingressos per feines per a altres agricultors acollits al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA **(1)**	4.760	- - - **(2)**	4.760
Total ingressos computables (euros)			108.515

(1) L'any anterior (2016), els ingressos corresponents a feines per a altres agricultors només van representar el 6 per 100 del volum total d'ingressos d'aquell exercici. Per tant, el 2017 aquestes feines es consideren incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca a l'efecte de l'IVA i no constitueixen cap activitat independent a l'efecte del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, de manera que s'han de computar com un producte o servei diferenciat més dins l'única activitat agrícola i ramadera que duu a terme el titular.

(2) Com que els destinataris d'aquestes feines són altres agricultors també acollits al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, no escau reintegrar cap compensació amb relació a aquestes operacions.

- A més dels ingressos anteriors, el senyor LHI té anotat al llibre de registre esmentat un altre ingrés per un import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda el 2017 en concepte d'ajut directe desacoblat de la política agrària comuna (PAC).
- D'altra banda, al llibre de registre de béns d'inversió consten les anotacions següents el 31 de desembre de 2016, relatives als elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat dels quals el titular conserva justificació documental completa:

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada el 31-12-2016
Nau magatzem i estable	10-02-1999	36.000 **(1)**	22.000
Remolc	10-02-2006	3.155	3.155
Màquina adobadora	10-02-2011	7.500	7.200
Instal·lació de reg	10-02-2013	2.500	1.015
Tractor, accessoris i eines	10-02-2013	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del sòl.

- Finalment, durant l'exercici 2017 ha adquirit diverses eines noves de conreu per un import de 1.260 euros, i el valor unitari de cap d'aquestes eines no supera la quantitat de 601,01 euros.

Solució:

Qüestió prèvia: activitats dutes a terme.

Totes les activitats que ha dut a terme el senyor LHI estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit. Per tant, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, duu a terme una sola activitat, la clau identificativa de la qual és la número 1 (agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA).

1a fase: determinació del rendiment net previ.

Com a operació prèvia, cal determinar els ingressos computables que corresponen a cadascun dels productes obtinguts i serveis prestats en el desenvolupament de l'activitat, tenint en compte que l'import de l'ajut directe desacoblat de la política agrària comuna (PAC) s'ha d'acumular als ingressos provinents dels diferents conreus i explotacions, de manera proporcional als imports respectius, sense incloure-hi, a aquest efecte, els ingressos per altres feines i serveis accessoris.

Per tant, els ingressos computables són els següents:

Ingressos totals provinents de conreus i explotacions: 54.880 (blat de moro) + 29.835 (ovelles) + 19.040 (productes de l'horticultura) = 103.755 euros.

Ingressos computables per la venda de blat de moro

Ingressos registrats	54.880,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblat de la PAC (54.880 ÷ 103.755 x 6.250)	3.305,86
Ingressos computables	58.185,86

Ingressos computables per la venda de bestiar oví de carn

Ingressos registrats	29.835,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblat de la PAC (29.835 ÷ 103.755 x 6.250)	1.797,20
Ingressos computables	31.632,20

Ingressos computables per la venda de productes de l'horticultura

Ingressos registrats	19.040,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblat de la PAC (19.040 ÷ 103.755 x 6.250)	1.146,93
Ingressos computables	20.186,93

Ingressos computables per altres feines i serveis accessoris

Ingressos registrats i computables	4.760,00

Aplicant als ingressos que provenen de cadascun dels productes i els serveis els índexs de rendiment net corresponents, el rendiment net previ es determina tal com s'indica:

Codi producte	Tipus de producte/servei	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar oví de carn	31.632,20	0,13	4.112,90
5	Blat de moro i productes de l'horticultura	78.372,80	0,26	20.376,93
13	Altres feines i serveis accessoris	4.760,00	0,56	2.665,60
	Rendiment net previ (suma)			27.154,72

2a fase: determinació del rendiment net minorat.

Import de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Fent ús de la taula d'amortització que conté l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre (BOE del 29), i d'acord amb les regles que s'hi estableixen per aplicar-la, l'import de l'amortització que es pot deduir del rendiment net previ es determina de la manera següent:

Solució (continuació):

Element patrimonial	Valor d'adquisició	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i estable.....	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolc	3.155	Irrellevant **(1)**		0
Màquina adobadora	7.500	25%	Tot l'any	300 **(2)**
Instal·lació de reg	2.500	25%	Tot l'any	625
Tractor i accessoris.....	28.800	25%	Tot l'any	7.200
Eines de conreu	1.260	100% (3)	Irrellevant	1.260
Total amortitzacions.....				11.185

(1) El 31-12-2016 el remolc ja estava amortitzat completament, de manera que no es pot computar cap import per aquest concepte el 2017.

(2) Com que l'import que s'obtindria d'aplicar el coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar el 31-12-2016, que puja a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina adobadora s'ha efectuat per aquesta darrera quantitat.

(3) Es poden amortitzar lliurement perquè el seu valor unitari és inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2017 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.

Rendiment net minorat (resum).

	Rendiment net previ	27.154,72
menys:	Amortització de l'immobilitzat material i intangible.....	11.185,00
igual a:	Rendiment net minorat	15.969,72

3a fase: índexs correctors i determinació del rendiment net de mòduls.

En aquest cas, només es pot aplicar l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte al volum total d'ingressos (18.000 ÷ 114.765 x 100 = 15,68%).

Com que aquest percentatge està comprès entre el 10 i el 20 per 100, es pot aplicar l'índex corrector 0,90. Per tant:

Rendiment net de mòduls: (15.969,72 x 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 hi ha cap tipus de despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ni el dret a aplicar la reducció per agricultors joves, el rendiment net de l'activitat és el següent: 14.372,75 – 718,64 = 13.654,11 euros.

5a fase: determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Com que no s'ha computat cap tipus de rendiment amb un període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap rendiment obtingut de manera notòriament irregular en el temps, no escau practicar cap reducció per aquest concepte. Per tant:

Rendiment net reduït de l'activitat = Rendiment net de l'activitat (13.654,11 euros)

Rendiment net reduït total.

Com que els rendiments de les activitats econòmiques són superiors a 12.000 euros, no pot aplicar la reducció de l'article 32.2.3r de la Llei de l'IRPF; per tant, el rendiment net coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, que puja a 13.654,11 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 8 del model D-100)

E3 Rendiments d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

• Activitats agrícoles, ramaderes i forestals exercides i rendiments obtinguts

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat ..... 0166 Declarant

Activitat exercida. Clau 0167 1

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" ..... 0168 x

Atenció: *l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular.*

PRODUCTES		Ingressos integres	Índex	Rendiment base producte
1	.....			
2	.....			
3	.....	31.632,20	0,13	4.112,19
4	.....			
5	.....			
6	.....	78.372,80	0,26	20.376,93
7	.....			
8	.....			
9	.....			
10	.....			
11	.....			
12	.....			
13	.....			
14	.....			
15	.....	4.760,00	0,56	2.665,60
16	.....			

Total ingressos..... 0169 114.765,00

Rendiment net previ (suma de rendiments base)..... **0170** 27.154,72

Reduccions..... 0171

Amortització de l'immobilitzat material i intangible..... 0172 11.185,00

Rendiment net minorat ([0170] – [0171] – [0172]) **0173** 15.969,72

Índexs correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles..... 0174
2. Per utilització de personal assalariat 0175 0,90
3. Per cultius duts a terme en terres arrendades..... 0176
4. Per pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100..... 0177
5. Per activitats d'agricultura ecològica..... 0178
6. Per conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica 0179
7. Per ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros..... 0180
8. Índex corrector en determinades activitats forestals..... 0181

Rendiment net de mòduls **0182** 14.372,75

Reducció de caràcter general 0183 718,64
(5 per 100 de l'import de la casella [0182], si és > 0)

Diferència ([0182] – [0183]) 0184 13.654,11

Reducció agricultors joves ..... 0185 ---
(disposició addicional sisena de la Llei de l'impost)

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals..... 0186 ---

Rendiment net de l'activitat ([0184] – [0185] – [0186])..... **0187** 13.654,11

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular ..... 0188 ---
(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

Rendiment net reduït ([0187] – [0188]) **0189** 13.654,11

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat 0166

Activitat exercida. Clau 0167

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" 0168

Atenció: *l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular.*

PRODUCTES		Ingressos integres	Índex	Rendiment base producte
1	.....			
2	.....			
3	.....			
4	.....			
5	.....			
6	.....			
7	.....			
8	.....			
9	.....			
10	.....			
11	.....			
12	.....			
13	.....			
14	.....			
15	.....			
16	.....			

Total ingressos..... 0169

Rendiment net previ (suma de rendiments base)..... **0170**

Reduccions..... 0171

Amortització de l'immobilitzat material i intangible..... 0172

Rendiment net minorat ([0170] – [0171] – [0172]) **0173**

Índexs correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles..... 0174
2. Per utilització de personal assalariat 0175
3. Per cultius duts a terme en terres arrendades..... 0176
4. Per pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100..... 0177
5. Per activitats d'agricultura ecològica..... 0178
6. Per conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica 0179
7. Per ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros..... 0180
8. Índex corrector en determinades activitats forestals..... 0181

Rendiment net de mòduls **0182**

Reducció de caràcter general 0183
(5 per 100 de l'import de la casella [0182], si és > 0)

Diferència ([0182] – [0183]) 0184

Reducció agricultors joves 0185
(disposició addicional sisena de la Llei de l'impost)

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals..... 0186

Rendiment net de l'activitat ([0184] – [0185] – [0186])..... **0187**

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular 0188
(article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

Rendiment net reduït ([0187] – [0188]) **0189**

Suma de rendiments nets reduïts de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva (suma de les caselles [0189]) 0190 13.654,11

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost) 0191 ---

Rendiment net reduït total de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva ([0190] - [0191]) **0194** 13.654,11

Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2017

Explotacions agrícoles

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals	Civada, escaiola, ordi, sègol, espelta, blat de moro, mill, panís, melca, blat, blat negre, tritical, etc.	0,26
Lleguminoses en gra	Garrofes, fenigrecs, pedrerols, tramussos, cigrons, pèsols, faves, mongetes, llenties, veça, erbs, etc.	0,26
Fongs per al consum humà	Fongs per al consum humà	0,26
Cítrics	Bergamota, llima, llimoner, mandariner, taronger (amargant o dolç), pomelo, etc.	0,26
Raïm per a vi de taula	Raïm per a vi sense denominació d'origen	0,26
Fruita seca	Ametller, avellaner, castanyer, fruiters de clofolla (pistatxos, pinyons), noguer, etc.	0,26
Oleaginoses	Càrtam, cacauet, colza, gira-sol, llavor de nap, ricí, soja, etc.	0,32
Productes de l'olivera	Oliva (de trull o de taula)	0,26
Farratges	Alfals, carbassa farratgera, cereal d'hivern farratger, col farratgera, trepadella, fava farratgera, blat de moro farratger, nap farratger, remolatxa farratgera, trèvol, raigràs, veça farratgera, pastanaga farratgera, enclova, etc.	0,37
Arrels, tubercles (excepte patata), raïm per a vi amb denominació d'origen	Remolatxa de sucre Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen i arròs Altres productes	0,13 0,32 0,37
Fruits no cítrics	Atzerola, albercoc, alvocat, caqui, riber negre, cirera, pruna, xirimoia, dàtil, gerd, magrana, grosella, guaiaba, guinda, figa, figa de moro, kiwi, litxi, poma (de taula o de sidra), mango, codony, móra, nespra, papaia, pera, plàtan, serva, arça, etc. (excepte la pinya tropical)	0,37
Productes de l'horticultura	Bleda, carxofa, all, api, albergínia, carbassó, carbassa, card, ceba, ceballot, col de Brussel·les, col de cabdell, col (altres), coliflor, endívia, escarola, espàrrec, espinac, maduixa, maduixot, pèsol verd, fava verda, mongeta verda, enciam, meló, nap. Altres fruites de plantes no perennes. Altres hortalisses conreades per l'arrel, el bulb o el tubercle. Altres hortalisses conreades per la fruita o la flor. Altres hortalisses de fulla. Altres hortalisses amb beina. Cogombre salvatge, cogombre, pebrot, pinya tropical, porro, rave, remolatxa de taula, síndria, tomàquet, pastanaga, etc.	0,26
Patata	Patata	0,26
Altres productes agrícoles	Xicoira, safrà, canya de sucre. Llúpol. Pebrot per a pebre vermell. Vivers d'arbres, etc. 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 accessòries dutes a terme per agricultors		0,42
Altres feines i serveis accessoris prestats per agricultors		0,56

Explotacions ramaderes

Denominació grup	Productes	Índex
Avicultura	Carn i ous	0,13
Boví	Carn (intensiva) Carn (extensiva) Llet (intensiva) Llet (extensiva) Cria (intensiva) Cria (extensiva)	0,13 0,13 0,20 0,20 0,26 0,26
Caprí	Carn (intensiva) Carn (extensiva) Llet (intensiva) Llet (extensiva)	0,13 0,13 0,26 0,26
Cuniculicultura		0,13
Oví	Carn (intensiva) Carn (extensiva) Llet (intensiva) Llet (extensiva)	0,13 0,09 0,26 0,18
Porcí	Carn (intensiva) Carn (extensiva) Cria (intensiva) Cria (extensiva)	0,13 0,13 0,26 0,26
Activitats accessòries dutes a terme per ramaders		0,42
Serveis de cria, guarda o engreix de qualsevol tipus de bestiar (inclo-ent-hi l'aviram)		0,37
Altres feines i serveis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no com-preses expressament en altres apartats	Apicultura Equins, animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,18 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, noguer, pi roig (*P. Sylvestris*), pi bord, avet, pi d'Oregon, cedre, pi blanc, pi canari, pi pinyer, pinastre, xiprer, faig, roure, alzina, alzina surera i la resta de quercínies	0,13
Espècies arbòries amb període mitjà de tala igual o inferior a 30 anys	Eucaliptus, pollancre, pi insigne i pi marítim	0,26
Activitat forestal d'extracció de resina		0,32
Activitats accessòries dutes a terme per titulars d'explotacions forestals		0,42
Altres feines i serveis accessoris prestats per titulars d'explotacions forestals		0,56

Capítol 10. Règims especials: imputació i atribució de rendes

Sumari

Imputacions de renda
Introducció

Règim d'imputació de rendes immobiliàries
Requisits de la imputació de rendes immobiliàries
Determinació de l'import de la renda imputable
Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles
Individualització de les rendes immobiliàries
Declaració de les rendes immobiliàries imputades i identificació dels immobles que les generen

Règim d'atribució de rendes
Àmbit d'aplicació del règim d'atribució de rendes
Entitats en règim d'atribució de rendes
Societats civils: situació a partir de l'1 de gener de 2016
Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte
Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució
Declaració de les rendes atribuïdes
Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional
Àmbit d'aplicació i requisits generals
Contingut i moment de la imputació
Mesures per evitar la doble imposició
Supòsit especial: entitats residents de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o de nul·la tributació
Obligacions formals específiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge
Concepte i àmbit d'aplicació
Contingut i moment de la imputació
Mesures per evitar la doble imposició
Altres mesures per evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals
Concepte
Renda imputable
Règim transitori

Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència

Cas pràctic

Imputacions de renda

[Art. 6.2.e) Llei IRPF]

Introducció

Conjuntament amb els **rendiments** (del treball, del capital i d'activitats econòmiques) i **els guanys i les pèrdues patrimonials,** el tercer component de la renda del contribuent el formen **les imputacions de renda establertes per llei**.

Les imputacions de renda són un règim especial de tributació la finalitat última del qual consisteix a aconseguir la plena identificació entre la base imposable i la capacitat econòmica del contribuent, la qual cosa assegura la màxima eficàcia en l'aplicació de la progressivitat de l'IRPF.

La materialització de les imputacions de renda com a categoria fiscal es duu a terme, d'una banda, incorporant rendes que la Llei de l'IRPF considera que deriven de la titularitat de determinats béns immobles urbans, i, d'altra banda, fent que el contribuent soci o partícip tributi les rendes obtingudes mitjançant societats interposades.

La Llei de l'IRPF, amb la denominació de règims especials, incorpora les categories d'imputació i atribució de rendes que es comenten a continuació.

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

(Art. 85 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendes immobiliàries imputades les rendes que el contribuent ha d'incloure en la seva base imposable pel fet que és propietari o titular d'un dret real de gaudi sobre béns immobles que reuneixin els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un dret real d'aprofitament per torn sobre béns immobles urbans, en els termes que, igualment, es comenten més endavant.

En tots dos casos, han de ser immobles **que no generin rendiments del capital ni estiguin afectes a activitats econòmiques.**

- ***Important:*** *la concessió del dret d'ús de places d'aparcament per a residents no genera la imputació de rendes immobiliàries pel fet que aquesta concessió no constitueix un dret real.*

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries es condiciona al fet que els immobles de què deriven aquestes presumptes rendes compleixin els requisits següents:

- **Que es tracti de béns immobles urbans** qualificats com a tals a l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8), **no afectes a activitats econòmiques.** (1)

- **Que es tracti d'immobles rústics amb construccions que no siguin indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals no afectes a activitats econòmiques.** (1)

(1) El concepte d'elements patrimonials afectes es comenta a les pàgines 191 i següents del capítol 6.

- **Que no generin rendiments del capital.** Els rendiments del capital poden derivar de l'arrendament de béns immobles, negocis o mines o de la constitució o la cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles. [2]

- **Que no constitueixin l'habitatge habitual del contribuent.** A aquest efecte, s'entén que formen part de l'habitatge habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble, fins a un màxim de dues.

- **Que no es tracti de sòl no edificat, d'immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguin susceptibles d'ús.**

Determinació de l'import de la renda imputable

La determinació de la renda imputable que correspon a cadascun dels immobles urbans que generen aquestes rendes, d'acord amb els termes explicats a l'apartat anterior, s'efectua aplicant els percentatges següents:

- **El 2 per 100, amb caràcter general.** Aquest percentatge s'ha d'aplicar **sobre el valor cadastral de l'immoble** que consta al rebut de l'impost sobre béns immobles (urbana) corresponent a l'exercici 2017.
- **L'1,1 per 100 en els supòsits següents:**

a) Immobles els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, d'acord amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

b) Immobles que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), no tinguin valor cadastral o bé en què aquest valor no hagi estat notificat al titular.

El percentatge de l'1,1 per 100 s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del valor més alt dels dos següents:

- El preu, la contraprestació o el valor d'adquisició de l'immoble.
- El valor de l'immoble comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs.

▪ ***Important:*** *sobre l'import que resulti d'aplicar el percentatge que correspongui en cada cas no escau efectuar la deducció de cap tipus de despesa.*

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2017

Si es tracta d'immobles adquirits o transmesos durant l'exercici 2017 o que han estat arrendats, sotsarrendats o afectes a una activitat econòmica durant una part de l'any, com també en els altres casos en què l'immoble hagi estat a disposició dels propietaris o els usufructuaris només durant una part de l'exercici, la renda imputable per aquest concepte és la que correspon proporcionalment al nombre de dies compresos en aquest període.

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per torn que es pot constituir com a dret real limitat o com a contracte d'arrendament per temporada dona lloc a imputació de rendes immobiliàries només en els supòsits de drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles. En aquests casos, la

[2] Els rendiments del capital es comenten als capítols 4 ("Rendiments del capital immobiliari") i 5 ("Rendiments del capital mobiliari"), pàgines 122 i següents i 140 i següents, respectivament.

imputació l'ha d'efectuar el titular del dret real. A aquest efecte, s'ha d'aplicar el percentatge del 2 per 100 o de l'1,1 per 100, segons escaigui, al resultat de prorratejar el valor cadastral de l'impost sobre béns immobles (IBI) segons la durada anual (dies, setmanes o mesos) del període d'aprofitament.

Si en la data de meritació de l'IRPF els immobles no tenen valor cadastral o bé aquest valor no ha estat notificat al titular, s'ha de prendre com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No es pot imputar la renda immobiliària als titulars d'aquests drets si la durada dels drets no passa de dues setmanes l'any.

Individualització de les rendes immobiliàries

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que són titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre els béns, de què provenen les rendes.

Per tant, en el primer cas, són els titulars dels béns immobles els qui han d'incloure les rendes corresponents en la declaració. En canvi, en el cas que hi hagi drets reals de gaudi sobre l'immoble, la renda s'ha d'imputar al titular del dret pel mateix import que correspondria al propietari, el qual no ha de fer constar cap quantitat en la declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

En cas que no quedi acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret de considerar titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat correspongui a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o el dret real de gaudi de què es tracti es considera obtinguda per cadascuna d'elles proporcionalment a la participació que tinguin en la titularitat.

Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a renda imputable la quantitat que resulti d'aplicar, a la renda total imputada a l'immoble o el dret, el percentatge que representi la participació que tingui en la titularitat del bé o el dret.

- ***Matrimonis:*** *en cas de matrimoni, la renda imputable als béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges correspon per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels dos cònjuges correspon íntegrament al titular.*

Declaració de les rendes immobiliàries imputades i identificació dels immobles que les generen

A l'apartat "C" de la pàgina 5 de la declaració s'han de detallar tots els immobles a disposició dels propietaris o els usufructuaris en algun moment de l'exercici, tant si en tenen la titularitat de manera directa (propietat o usdefruit) com si ho fan a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, llevat de l'habitatge habitual, els solars sense edificar i els que no siguin susceptibles d'ús per raons urbanístiques. La renda immobiliària imputada corresponent a cadascun dels immobles s'ha de fer constar a la casella ***068***. (3)

(3) Les instruccions per emplenar cadascuna de les dades sol·licitades en aquest apartat de l'imprès de la declaració es detallen a les pàgines 133 i següent del capítol 4.

Exemple:

Durant l'any 2017, el senyor JVC ha estat titular dels béns immobles següents:

- Habitatge habitual, que té un valor cadastral no revisat de 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble, amb un valor cadastral no revisat de 3.900 euros.
- Apartament a la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral de l'apartament, que va ser revisat amb efectes de 2008, és de 40.800 euros.
- Apartament que va adquirir per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2017 i que va llogar el dia 1 de setembre d'aquest mateix any per una renda mensual de 600 euros. El 31 de desembre de 2017 no li havia estat 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, i l'Administració tributària no l'ha modificat.

Determineu la imputació de rendes immobiliàries corresponents a aquests immobles.

Solució:

- Habitatge habitual i plaça de garatge: no escau la imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament a la platja. Renda immobiliària imputada:
  1,1 per 100 s/40.800 ..... 448,80 **(1)**
- Apartament adquirit el 2017. Renda immobiliària imputada:
  1,1 per 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 365 ..... 98,09 **(2)**

  Total rendes immobiliàries imputades..... 546,89

(1) Com que el valor cadastral s'ha revisat el 2008, és a dir, dins dels deu anteriors al 2017, el percentatge que s'ha d'aplicar és de l'1,1 per 100.

(2) Com que el 31 de desembre de 2017 no havia estat notificat al titular el valor cadastral de l'immoble, el percentatge de l'1,1 per 100 s'aplica sobre el 50 per 100 del valor d'adquisició de l'immoble, valor que no ha estat modificat per l'Administració a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats. A més, la renda imputada es determina proporcionalment al nombre de dies en què l'immoble ha estat a disposició del titular (de l'1 de juliol al 31 d'agost). Finalment, els rendiments derivats de l'arrendament de l'immoble tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari i, per tant, s'han de declarar a l'apartat corresponent.

Règim d'atribució de rendes

Àmbit d'aplicació del règim d'atribució de rendes (art. 8.3 i 86 Llei IRPF)

D'acord amb la regulació d'aquest règim especial, les rendes obtingudes per determinades entitats que no tenen la consideració de subjectes passius de l'impost sobre societats han de tributar en la imposició personal dels membres d'aquestes entitats: impost sobre la renda de les persones físiques, impost sobre societats o impost sobre la renda de no residents, segons que els socis, els comuners o els partícips respectius siguin contribuents o subjectes passius de cadascun d'aquests impostos.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 8.3 i 87 Llei IRPF)

Es consideren entitats sotmeses al règim especial d'atribució de rendes **les societats civils no subjectes a l'impost sobre societats, (4) les herències jacents, les comunitats de béns**,

(4) A partir de l'1 de gener de 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.

incloses les comunitats de propietaris, **i la resta d'entitats** que, sense tenir personalitat jurídica, constitueixen **una unitat econòmica o un patrimoni separat** susceptible d'imposició. [5]

Així mateix, s'inclouen en el règim d'atribució de rendes les **entitats constituïdes a l'estranger** la naturalesa jurídica de les quals sigui idèntica o anàloga a la de les entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles.

▪ ***Important:*** *les entitats no residents que no disposen de NIF han de consignar, a la casella **196**, el número d'identificació que tinguin assignat les entitats esmentades al país de residència, i han de marcar la casella **197** per indicar aquesta circumstància.*

No s'inclouen en el règim especial d'atribució de rendes, entre d'altres, les entitats següents: [6]

- Els fons d'inversió, regulats a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.

- Les unions temporals d'empreses, regulades a la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal de les agrupacions i unions temporals d'empreses i de les societats de desenvolupament industrial regional.

- Els fons de pensions, regulats al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

- Les comunitats titulars de forests veïnals en mà comuna, regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de forests veïnals en mà comuna, o a la legislació autonòmica corresponent.

- Les societats agràries de transformació, regulades al Reial decret 1776/1981, de 3 d'agost, pel qual s'aprova l'Estatut que regula les societats agràries de transformació.

- A partir de l'1 de gener de 2016, les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil subjectes a l'impost sobre societats.

  S'entén per objecte mercantil l'acompliment d'una activitat econòmica de producció, intercanvi o prestació de serveis per al mercat en un sector no exclòs de l'àmbit mercantil.

  A aquest efecte, l'activitat de lloguer d'immobles pot tenir caràcter mercantil, independentment que es compleixi o no la definició d'activitat econòmica prevista als articles 27.2 de la Llei de l'IRPF i 5.1 de la Llei de l'impost sobre societats (LIS); per tant, les societats civils amb personalitat jurídica l'activitat de les quals és l'arrendament d'immobles són contribuents de 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 de 2016 [(art. 8.3 Llei IRPF i 7.1.a) Llei impost sobre societats)]

Fins a l'1 de gener de 2016 s'aplicava el règim d'atribució de rendes de l'IRPF a totes les societats civils. Tanmateix, a partir d'aquesta data les societats civils amb personalitat jurídica que tinguin objecte mercantil han deixat de tributar per aquest règim i passen a estar subjectes a l'impost sobre societats.

---

[5] Vegeu, també, l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

[6] Vegeu l'article 7 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

A conseqüència del que s'acaba d'exposar, continuen tributant en el règim d'entitats en atribució de rendes de l'IRPF, atès que les activitats que exerceixen són alienes a l'àmbit mercantil, les societats civils següents:

- Les que es dediquin a activitats agrícoles, ramaderes, forestals i mineres.
- Les de caràcter professional (secció segona de l'IAE).

En el cas d'activitats de caràcter professional, perquè estiguin excloses de l'àmbit mercantil han de ser societats civils a les quals es pugui aplicar la Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals. En cas 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 de l'1 de gener de 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 continuen tributant com a entitats en atribució de rendes d'acord amb el règim especial que regula la secció 2a del títol X de la Llei de l'IRPF.*

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte (art. 89 Llei IRPF)

Regla general

La determinació de la renda atribuïble s'efectua en seu de l'entitat que l'obté d'acord amb la normativa de l'IRPF aplicable a cada modalitat de renda segons l'origen o la font d'on provingui, sense tenir en compte les reduccions i les minoracions que podrien correspondre a aquestes rendes. No obstant això, els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents de l'IRPF poden aplicar les reduccions i les minoracions que corresponguin. En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, segons l'origen o la font, s'efectua en seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb els criteris següents:

- **Rendiments del capital immobiliari**

La renda neta atribuïble es determina per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses necessàries per obtenir els ingressos, incloent-hi l'amortització de l'immoble i de la resta de béns cedits amb aquest immoble, sense que escaigui aplicar:

- La reducció del 60 per 100 sobre els rendiments nets positius derivats de l'arrendament d'immobles destinats a habitatge a què es refereix l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF. (7)
- La reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb un període de generació superior a dos anys, com també sobre els qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no passa de 300.000 euros anuals. Reducció prevista a l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF.

Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquestes reduccions.

(7) Totes dues reduccions es comenten més detalladament a les pàgines 129 i següent del capítol 4.

- **Rendiments del capital mobiliari**

La renda neta atribuïble es determina per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles a què es refereix l'article 26.1 de la Llei de l'IRPF.

L'entitat en règim d'atribució no pot aplicar la reducció del 30 per 100 establerta a l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF per als rendiments nets previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei esmentada que tinguin un període de generació superior a dos anys o que siguin qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no passa de 300.000 euros anuals.

Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rentes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquesta reducció.

Segons la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent l'ha d'integrar en la declaració de la manera següent:

a) En la base imposable general, els rendiments previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF sota la denominació "altres rendiments del capital mobiliari", [8] com també els derivats de la cessió a tercers de capitals propis a què es refereix l'apartat 2 de l'article esmentat que provinguin d'entitats vinculades al contribuent. [9]

b) En la base imposable de l'estalvi, els rendiments previstos als apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF (rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat; rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis; rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i els provinents de rendes derivades de la imposició de capitals). [10]

- **Rendiments d'activitats econòmiques.**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que sigui aplicable a l'entitat, [11] sense que escaigui aplicar la reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb un període de generació superior a dos anys o qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu, que incorpora l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF.

Les reduccions per l'exercici d'activitats econòmiques de l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF i per inici d'una nova activitat de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF no són aplicables per entitats en règim d'atribució de rendes per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques. Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquestes reduccions, si s'escau.

---

[8] Els rendiments inclosos en aquesta expressió legal es comenten a les pàgines 174 i següent del capítol 5.

[9] Les condicions i els requisits de vinculació del contribuent a entitats es comenten a la pàgina 156 del capítol 5.

[10] El comentari d'aquests rendiments s'inclou a les pàgines 145 i següents del capítol 5.

[11] Els requisits per aplicar el mètode d'estimació directa, tant en la modalitat normal com en la simplificada, i el mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes es poden consultar, respectivament, a les pàgines 208 i següent, 260 i següent, i 306.

Les despeses pròpies de cadascun dels comuners, els socis o els partícips que, pel fet de no haver-ne pactat el pagament amb càrrec a l'entitat en règim d'atribució de renda, siguin satisfetes per cadascun d'ells tenen el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que hi hagi la correlació correcta amb l'obtenció dels ingressos. El comuner, el soci o el partícip que hagi satisfet aquestes despeses les pot deduir minorant-ne el rendiment que li atribueixi l'entitat.

- **Guanys i pèrdues patrimonials**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua segons les normes de l'IRPF.

Segons que el guany o la pèrdua patrimonial atribuït derivi o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent l'ha d'integrar en la declaració de la manera següent:

a) En la base imposable general, els guanys i les pèrdues patrimonials que no derivin de transmissions d'elements patrimonials.

b) En la base imposable de l'estalvi, els guanys i les pèrdues patrimonials que derivin de la transmissió d'elements patrimonials independentment del període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú, l'import del guany o la pèrdua patrimonial es calcula per l'entitat amb relació a cada soci, hereu, comuner o partícip tenint en compte la participació que tingui en la titularitat de l'element patrimonial o del dret real sobre aquest per diferència entre els seus valors d'adquisició i transmissió, i aplicant, si s'escau, la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuners o partícips que els hagin adquirit abans del 31 de desembre de 1994. Aquesta circumstància exigeix la comunicació, per part d'aquests, de la informació necessària per aplicar el nou límit de 400.000 euros que estableix la disposició transitòria novena esmentada (límit que és individual). [12]

▪ ***Important:*** *per calcular la renda procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que s'hagi d'atribuir als membres d'aquestes entitats que siguin contribuents de l'impost sobre societats o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguin persones físiques, no es poden aplicar els coeficients reductors o d'abatiment a què es refereix la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.*

- **Imputació de rendes immobiliàries**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua segons les normes de l'IRPF que siguin aplicables a cada concepte inclòs en aquesta categoria de rendes. Aquestes normes s'han comentat anteriorment en aquest mateix capítol.

- **Retencions i ingressos a compte**

Les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat en règim d'atribució de rendes **i les bases de les deduccions corresponents** a aquesta entitat s'han d'atribuir als seus membres en la mateixa proporció en què s'atribueixen les rendes.

[12] 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 a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

Regles especials

- **La renda atribuïble es determina d'acord amb el que preveu la normativa reguladora de l'impost sobre societats** en els supòsits en què tots els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguin **subjectes passius de l'impost sobre societats** que no tinguin la consideració de societats patrimonials **o contribuents de l'impost sobre la renda de no residents** amb establiment permanent.
- **La determinació de la renda atribuïble a contribuents de l'impost sobre la renda de no residents sense establiment permanent** s'ha d'efectuar d'acord amb el que preveu el capítol IV del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (BOE del 12).
- **Els contribuents de l'impost sobre societats i els contribuents de l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent**, que siguin membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquireixi accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, han d'integrar en la base imposable l'import de les rendes comptabilitzades, o que s'hagin de comptabilitzar, provinents de les accions o les participacions esmentades. Igualment, han d'integrar en la base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagin meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Supòsit especial: rendes negatives de font estrangera

Si l'entitat en règim d'atribució de rendes obté rendes de font estrangera provinent d'un país amb el qual Espanya no té subscrit un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no s'han de computar les rendes negatives que ultrapassin les positives obtingudes al mateix país i que provinguin de la mateixa font. L'excés s'ha de computar dins els quatre anys següents, a mesura que es vagin obtenint rendes positives del mateix país i la mateixa font.

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució (art. 88 Llei IRPF)

Les rendes que obtinguin les entitats incloses en aquest règim que s'hagin d'atribuir als socis, els hereus, els comuners o els partícips tenen la naturalesa derivada de l'activitat o la font d'on provinguin per a cadascun d'ells. En els casos en què un dels socis, comuners o partícips es limiti a efectuar una aportació de capital, els rendiments que se li atribueixin tenen la naturalesa de rendiments del capital mobiliari a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'han d'atribuir anualment als socis, els hereus, els comuners o els partícips segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració tributària de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar a la rúbrica que correspongui de l'apartat "F" de la pàgina 9 de la declaració; prèviament s'ha d'identificar el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícip de l'entitat, el NIF d'aquesta o, mancant aquest número, el número d'identificació fiscal que tingui assignat l'entitat al país de residència, i el percentatge de participació del contribuent.

Si es tracta de l'atribució de rendiments del capital immobiliari, també s'ha d'emplenar l'epígraf "Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de

rendes" de la pàgina 5, on s'hauran d'incloure les dades d'identificació de l'immoble i del soci, comuner o partícip que s'hi sol·liciten.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En cas que hi hagi imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble hagi estat a disposició de l'entitat en règim d'atribució de rendes durant tot l'any, o una part, ja sigui perquè l'immoble ha estat arrendat solament durant una part de l'any o bé perquè l'immoble hagi estat transmès en algun moment al llarg de l'any, la imputació de rendes immobiliàries s'ha de declarar a l'apartat "C" de la pàgina 5 de la declaració. [13]

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

Obligacions d'informació (art. 90 Llei IRPF i 70 Reglament)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que exerceixin una activitat econòmica o les rendes de les quals passin de 3.000 euros anuals han de presentar anualment, durant el mes de febrer, una declaració informativa [14] en què, a més de les seves dades identificatives i, si s'escau, les del seu representant, consti la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i NIF dels membres que les integren, residents o no al territori espanyol, incloent-hi les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En el cas de membres no residents al territori espanyol, s'ha d'identificar qui en tingui la representació fiscal, d'acord amb el que estableix l'article 10 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes a l'estranger, s'han d'identificar els membres de l'entitat contribuents per l'IRPF o subjectes passius de l'impost sobre societats, com també els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents respecte a les rendes obtingudes per l'entitat subjectes a aquest impost.

b) Import total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble a cadascun dels membres. En aquest cas, s'ha d'especificar, si s'escau:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència i indicant els rendiments íntegres i les despeses.
- Identificació, si s'escau, de la institució d'inversió col·lectiva les accions o les participacions de la qual s'hagin adquirit o s'hagin subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició d'aquestes accions o participacions, com també identificació de la persona o l'entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c) Base de les deduccions a què tingui dret l'entitat.

d) Import de les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels membres d'aquestes entitats.

---

[13] Al cas pràctic que s'inclou al final d'aquest capítol s'especifiquen les instruccions per emplenar les pàgines 5 i 9 del model de declaració en cas d'existència d'atribució i imputació de rendes immobiliàries.

[14] Vegeu l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre, per la qual s'aprova el model 184 de declaració informativa anual que han de presentar les entitats en règim d'atribució de rendes i per la qual es modifiquen altres normes tributàries (BOE del 29).

e) Import net de la xifra de negocis d'acord amb el que estableix la normativa mercantil aplicable sobre aquesta qüestió. [15]

L'obligació de presentar la declaració informativa anual l'ha de complir qui tingui la consideració de representant de l'entitat en règim d'atribució de rendes d'acord amb el que preveu la normativa general tributària, o els membres contribuents per l'IRPF o els subjectes passius de l'impost sobre societats en el cas d'entitats constituïdes a l'estranger.

▪ ***Important:*** *les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de l'acabament del termini de presentació de la declaració, la informació a què es refereixen les lletres b), c) i d) anteriors. Com que la declaració es presenta el mes de febrer de cada any, aquesta notificació s'ha de fer durant el mes de març.*

Altres obligacions tributàries

Encara que les entitats en règim d'atribució de rendes no tenen la consideració de contribuents per l'IRPF ni la de subjectes passius per l'impost sobre societats, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment si duen a terme activitats econòmiques. D'altra banda, els membres d'aquestes entitats també estan obligats a complir determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels que corresponen a l'entitat.

Pel que fa a la gestió de l'IRPF, les obligacions i els deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques i les de cadascun dels membres que les integren es distribueixen de la manera següent:

- **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**
  - Presentació de declaracions censals.
  - Portar la comptabilitat o els llibres de registres de l'activitat.
  - Emissió de factures.
  - Les obligacions pròpies de les persones que practiquen retencions o de les obligades a efectuar ingressos a compte.
  - Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
  - Obligacions de subministrament d'informació.
- **Obligacions a càrrec de cadascun dels socis, els comuners o els partícips:**
  - Presentació de declaració censal.
  - Realització de pagaments fraccionats.
  - Declaració de la renda atribuïda.

Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses

Els articles 43 a 47 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), regulen el règim especial d'imputació de rendes aplicable a les entitats següents:

[15] Vegeu l'article 35.2 del Codi de comerç, en la redacció que hi dona la Llei 16/2007, de 4 de juliol (BOE del 5); la norma d'elaboració comptable 11a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), i també el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

- **Agrupacions d'interès econòmic espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'agrupacions d'interès econòmic.
- **Agrupacions europees d'interès econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell de les Comunitats Europees.
- **Unions temporals d'empreses** regulades per la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal d'agrupacions i unions temporals d'empreses i societats de desenvolupament industrial regional, que estiguin inscrites al Registre especial del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública.

Les especialitats d'aquest règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a) Les entitats a les quals és aplicable aquest règim estan subjectes a l'impost sobre societats, excepte el pagament del deute tributari, per la part de base imposable imputable als socis residents al territori espanyol.

b) La imputació als socis residents al territori espanyol o no residents amb establiment permanent en aquest territori comprèn els conceptes següents:

- Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagin estat objecte de deducció en aquestes entitats en el període impositiu. [16]
- La reserva de capitalització que, d'acord amb el que estableix l'article 25 de la LIS, no hagi estat aplicada per l'entitat en el període impositiu.

  La reserva de capitalització que s'imputi als socis no pot ser aplicada per l'entitat, llevat que el soci sigui contribuent de l'IRPF.
- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, si s'escau, en la reserva d'anivellament a què es refereix l'article 105 de la LIS) o negatives, obtingudes per aquestes entitats. Les bases imposables negatives que imputin als socis no són compensables per l'entitat que les va obtenir.
- Les bases de les deduccions i les bonificacions en la quota a les quals tingui dret l'entitat. Les bases de les deduccions i les bonificacions s'integren en la liquidació dels socis i minoren la quota d'acord amb les normes de l'IRPF o de l'impost sobre societats, segons que el soci sigui contribuent, respectivament, d'aquests impostos.
- Les retencions i els ingressos a compte corresponents a l'entitat.

  La reserva d'anivellament de bases imposables a què es refereix l'article 105 de la LIS s'afegeix, si s'escau, a la base imposable de l'agrupació d'interès econòmic.

c) Les imputacions dels conceptes comentats anteriorment s'han d'efectuar d'acord amb els criteris següents:

- Si els socis o les empreses membres són entitats sotmeses a aquest règim, en la data de tancament de l'exercici de l'entitat sotmesa a aquest règim.
- En la resta de casos, en el període impositiu següent, llevat que es decideixi fer-ho de manera continuada en la mateixa data de tancament de l'exercici de l'entitat sotmesa a aquest règim. L'opció s'ha de manifestar en la primera declaració de l'IRPF en què hagi de tenir efecte i s'ha de mantenir durant tres anys.

d) Els dividends i les participacions en beneficis que corresponguin a socis que hagin de suportar la imputació i provinguin de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobava en aquest règim no han de tributar per l'IRPF ni per l'impost sobre societats. Aquest import no s'ha d'integrar en el valor d'adquisició de les participacions dels socis.

[16] Les despeses financeres netes que s'imputin als socis no són deduïbles per l'entitat.

e) En la transmissió de participacions en el capital, els fons propis o els resultats d'aquestes entitats, el valor d'adquisició **s'incrementa** en l'import dels beneficis socials que, sense distribució efectiva, hagin estat imputats als socis com a rendes de les seves participacions en el període de temps comprès entre l'adquisició i la transmissió.

A més, en el cas de participacions en unions temporals d'empreses, el valor d'adquisició es minora en l'import de les pèrdues socials que hagin estat imputades als socis.

D'altra banda, en el cas de agrupacions d'interès econòmic, quan així ho estableixin els criteris comptables, el valor d'adquisició es minora en l'import de les despeses financeres, les bases imposables negatives, la reserva de capitalització, i les deduccions i les bonificacions, que hagin estat imputades als socis en el període de temps comprès entre l'adquisició i la transmissió, fins que s'anul·li el valor esmentat, i s'integra en la base imposable igualment l'ingrés financer corresponent.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

(Art. 91 Llei IRPF)

Àmbit d'aplicació i requisits generals

Sens perjudici del que disposen els tractats i els convenis internacionals que han passat a formar part del nostre ordenament intern, **els contribuents de l'IRPF han d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu**, com un component independent i autònom més d'aquesta base imposable, **la renda positiva obtinguda per qualsevol entitat no resident** al territori espanyol, en la mesura que aquesta renda pertanyi a alguna de les classes que es detallen més endavant i sempre que es compleixin els requisits generals següents, relatius al grau de participació i el nivell de tributació de l'entitat no resident participada que es detallen més endavant.

Grau de participació en l'entitat no resident

La participació del contribuent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident al territori espanyol, en la data de tancament de l'exercici social d'aquesta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

El contribuent pot tenir aquest grau de participació per ell mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el que preveu l'article 18 de la LIS, o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, incloent-hi el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclòs. La participació que tinguin les entitats vinculades no residents s'ha de computar per l'import de la participació indirecta que determini en les persones o les entitats vinculades residents al territori espanyol.

Nivell de tributació de l'entitat no resident participada

L'impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'impost sobre societats satisfet per l'entitat no resident participada per raó de les rendes que s'hagin d'incloure **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a aquestes mateixes rendes en l'impost sobre societats espanyol.

Entitats no residents al territori espanyol excloses del règim de transparència fiscal internacional

La imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional no és aplicable quan l'entitat no resident al territori espanyol sigui resident en un altre estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acrediti que la constitució i l'operativa responen a motius econòmics vàlids i que exerceix activitats econòmiques.

Tampoc és aplicable, des de l'1 de gener de 2015, quan es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, constituïda i domiciliada en algun estat membre de la Unió Europea.

Contingut i moment de la imputació

Rendes susceptibles d'imputació

- **Rendes obtingudes d'entitats que no desenvolupen activitats econòmiques**

Els contribuents han d'imputar la **renda total obtinguda** per l'entitat no resident al territori espanyol quan aquesta no disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent per desenvolupar-la, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. És a dir, quan es consideri que aquestes entitats no desenvolupen activitats econòmiques.

En el cas de dividends, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions s'ha de tenir en compte, en tot cas, el que es disposa a l'apartat següent.

> S'entén per renda total l'import de la base imposable que resulti d'aplicar els criteris i els principis establerts a la LIS i a les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per determinar-la.

Tanmateix, el que s'acaba d'explicar no es pot aplicar quan el contribuent acrediti que les operacions esmentades es fan amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident al territori espanyol pertanyent al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la constitució i l'operativa responen a motius econòmics vàlids.

> S'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç inclou les entitats multigrup i associades en els terminis de la legislació mercantil.

- **Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques**

Com a regla general i amb les matisacions que conté l'article 91.3 de la Llei de l'IRPF, el soci resident, quan no sigui imputable la renda total obtinguda d'acord amb el que s'ha indicat a l'apartat anterior, té l'obligació d'imputar en la part general de la base imposable únicament la renda positiva obtinguda per l'entitat no resident al territori espanyol que provingui de cadascuna de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles, rústics i urbans, **o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns**, llevat que estiguin afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a altres entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats que la titular, en el sentit que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i que igualment estiguin afectes a una activitat econòmica.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, tret de les que es vinculen o que deriven de la realització d'activitats empresarials, en els termes de l'article 91.3.b) de la Llei de l'IRPF.

c) Operacions de capitalització i assegurança que tinguin com a beneficiària la mateixa entitat.

d) Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets de imatge i arrendament o sotsarrendament de negocis o mines, en les termes establerts a l'article 25.4 de la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, no és objecte d'imputació la renda provinent de drets d'imatge que s'hagi d'imputar d'acord amb el que disposa l'article 92 de la Llei de l'IRPF.

e) Transmissió dels béns i els drets enumerats a les lletres a), b), c) i d) anteriors que generin rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per cobrir un risc identificat específicament derivat de l'exercici d'activitats econòmiques.

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, excepte els relacionats directament amb activitats d'exportació, dutes a terme directament o indirectament amb persones o entitats vinculades, d'acord amb els termes de l'article 18 de la LIS, residents al territori espanyol, en la mesura que determinin despeses deduïbles fiscalment en aquestes persones o entitats residents.

Rendes no susceptibles d'imputació

Sens perjudici del que s'ha exposat més amunt, no són susceptibles d'imputació les rendes següents:

- Les rendes positives corresponents a ingressos derivats d'activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis, si més del 50 per 100 dels ingressos que els corresponen s'han efectuat amb persones o entitats no vinculades d'acord amb els termes de l'article 18 de la LIS.

- Les rendes previstes a les lletres b) i e) anteriors, en el supòsit de valors derivats de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que atorguen almenys el 5 por 100 del capital d'una entitat i que es posseeixin durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que l'entitat participada compleixi els requisits següents:

  * Que disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent, i
  * Que no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes previstos a l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  En el cas d'entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establerts a l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació i a l'existència de la direcció i la gestió de la participació es determinen tenint en compte totes les que formen part del grup.

- Les rendes positives a què fan referència les lletres de l'apartat anterior quan la suma dels imports sigui inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a què fa referència la lletra g) d'aquest apartat, que s'imputen totalment.

- Els dividends o les participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada.

En cas de distribució de reserves, s'ha de tenir en compte la designació que contingui l'acord social, i s'entén que han estat aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

- ***Important:*** *una mateixa renda positiva només pot ser objecte d'imputació una sola vegada, independentment de la forma i l'entitat en què es manifesti.*

Determinació de l'import de la renda positiva que s'ha d'imputar

L'import de la renda positiva que s'ha d'imputar a la base imposable es calcula d'acord amb els principis i els criteris que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre societats per determinar la base imposable, utilitzant el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident al territori espanyol.

En cas que l'entitat participada sigui resident de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals s'ha de considerar, llevat de prova en contra, que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Un cop determinat l'import de la renda positiva, la imputació s'ha d'efectuar proporcionalment a la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, si no n'hi ha, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat. No es pot imputar en cap cas una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

Moment d'efectuar la imputació

La imputació s'ha d'efectuar en el període impositiu que comprengui el dia en què l'entitat no resident hagi conclòs l'exercici social, el qual, a aquest efecte, no pot tenir una durada superior a 12 mesos.

Mesures per evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida de l'IRPF

A més de la regla relativa a la no imputació dels dividends o les participacions en beneficis, en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada a la base imposable, comentada anteriorment, la normativa reguladora d'aquest règim especial estableix que es pot deduir de la quota líquida de l'IRPF l'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o bé d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció es pot practicar encara que els impostos o els gravàmens corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió, però l'import de la deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria satisfer a Espanya per la renda positiva inclosa en la base imposable.

No es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals.

Aquesta deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria satisfer a Espanya per la renda positiva imputada a la base imposable.

L'import que, d'acord amb les indicacions anteriors, sigui deduïble s'ha de fer constar a la casella ***554*** de la pàgina 17 de la declaració.

Transmissió de la participació per part del contribuent

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial derivat de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagin estat imputades, la Llei preveu l'aplicació de regles de valoració específiques anàlogues a les que es poden utilitzar en el cas de la transmissió de participacions de societats que van tributar com a patrimonials [article 35.1.c) del text refós de la Llei de l'IRPF, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, vigent el 31 de desembre de 2006], amb la diferència que els beneficis socials imputats i no distribuïts a què es refereix la Llei en el supòsit d'entitats patrimonials s'han d'entendre substituïts, en aquest supòsit, per les rendes positives imputades a la base imposable.

Supòsit especial: entitats residents de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o de nul·la tributació

Si l'entitat participada és resident de països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals o en un país o territori de nul·la tributació, [17] s'ha de considerar, llevat de proves en contra, que tenen lloc les circumstàncies següents:

a) Que la tributació de l'entitat no resident per les rendes que són objecte d'inclusió és inferior al 75 per 100 de l'import que hauria correspost a aquestes mateixes rendes aplicant les normes de l'impost sobre societats espanyol.

b) Que l'entitat produeix les rendes enumerades a les lletres a), b), c), d), e), f) i g) de la rúbrica "Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques", dins l'apartat "Contingut i moment de la imputació", de manera que aquestes rendes s'han de considerar imputables.

c) Que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Obligacions formals específiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Els contribuents als quals sigui aplicable aquest règim han de presentar, conjuntament amb la declaració per l'impost sobre la renda, les dades relatives a l'entitat no resident al territori espanyol següents:

a) Nom o raó social i lloc del domicili social.

b) Relació d'administradors i lloc del domicili social.

c) Balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d) Import de les rendes positives que hagin de ser imputades.

e) Justificació, si s'escau, dels impostos satisfets respecte a la renda positiva que hagi de ser imputada.

---

[17] Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dona la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat per Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

(Art. 92 Llei IRPF i 107 Reglament)

Concepte i àmbit d'aplicació

Les quantitats que hagi percebut directament el contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, tal com s'ha comentat al capítol 5, pàgina 175, fins i tot si aquestes quantitats les satisfà la persona o l'entitat a la qual el contribuent presta els serveis.

Tanmateix, si aquestes retribucions les perceben persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, sorgeix el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, en virtut del qual el cedent d'aquests drets ha d'imputar les rendes a la part general de la base imposable de l'IRPF.

Per poder aplicar el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, s'han de complir totes les circumstàncies següents:

1a Que el contribuent titular del dret d'imatge hagi cedit el dret a l'explotació de la seva imatge, o n'hagi consentit o n'hagi autoritzat l'ús a una altra persona o entitat, resident o no resident, anomenada primera cessionària.

A aquest efecte, és indiferent que la cessió, el consentiment o l'autorització s'hagin produït quan la persona física no era contribuent per l'IRPF.

2a Que el contribuent presti els seus serveis a una persona o una entitat, resident o no resident, en l'àmbit d'una relació laboral.

3a Que la persona o l'entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada a aquestes d'acord amb els termes de l'article 18 de la LIS, hagi obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o l'autorització per fer ús de la imatge de la persona física, anomenada segona o última cessionària.

4a Que els rendiments del treball que ha obtingut el contribuent titular de la imatge durant el període impositiu siguin inferiors al 85 per 100 de la suma dels rendiments esmentats més la contraprestació total a càrrec de la persona o l'entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral i que ha obtingut la cessió dels drets d'imatge.

Contingut i moment de la imputació

Quantitat que s'ha d'imputar

La quantitat que s'ha d'imputar és el valor de la contraprestació que hagi satisfet abans de la contractació dels serveis laborals de la persona física, o que hagi de satisfer la segona cessionària per la cessió del dret a l'explotació, el consentiment o l'autorització per fer ús de la imatge de la persona física.

Aquesta quantitat s'ha d'incrementar en l'import de l'ingrés a compte efectuat per la segona cessionària sobre l'import total satisfet a la primera cessionària no resident,[18] i s'ha de minorar en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cessionària a conseqüència de la cessió, el consentiment o l'autorització de l'explotació de la imatge,

[18] El percentatge per determinar aquest ingrés a compte s'ha establert en el 19 per 100 per al 2017.

sempre que aquesta prestació s'hagi obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge sigui contribuent per l'IRPF.

La imputació de la quantitat que escaigui s'ha de fer constar a la casella ***259*** de l'apartat "F" de la pàgina 10 de la declaració.

Període impositiu en què s'ha d'efectuar la imputació

El contribuent ha d'efectuar la imputació en el període que correspongui a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cessionària) efectuï el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, llevat que en aquest període impositiu la persona física no sigui contribuent per aquest impost. En aquest darrer cas, la imputació s'ha de fer en el primer o en l'últim període impositiu pel qual hagi de tributar per aquest impost, segons els casos.

A aquest efecte, s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent el dia de pagament o el dia que se satisfà la contraprestació acordada per part de la segona cessionària.

Mesures per evitar la doble imposició

Si escau la imputació, es poden deduir de la quota íntegra de l'IRPF corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les quantitats següents:

a) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'IRPF o sobre societats que, satisfets a l'estranger per la persona o l'entitat no resident primera cessionària, corresponguin a la part de la renda neta derivada de l'import que la persona o l'entitat han d'incloure en la base imposable.

b) L'IRPF o sobre societats que, satisfet a Espanya per la persona o l'entitat resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de l'import que la persona o l'entitat han d'incloure en la base imposable.

c) L'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger, per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o bé d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantitat inclosa en la base imposable.

d) L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no sigui resident, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús.

e) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'IRPF satisfets a l'estranger, que corresponguin a la contraprestació obtinguda per la persona física a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús.

Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va efectuar la imputació, i no poden superar, en conjunt, la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la renda imputada a la base imposable.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb el que s'ha especificat anteriorment, siguin deduïbles, minoren la quota líquida total. Per aquest motiu, s'han de fer constar a la casella ***555*** de l'apartat "M" de la pàgina 17 de la declaració.

- ***Important:*** *no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.* [19]

Altres mesures per evitar la sobreimposició de les rendes imputades

El règim d'imputació que es comenta en aquest apartat es complementa amb les mesures establertes per evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A aquest efecte, l'article 92.6 de la Llei de l'IRPF estableix que no s'han d'imputar en l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividends o les participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, distribuïts per aquesta cessionària en la part que correspongui a la quantitat que s'hagi imputat el contribuent titular dels drets d'imatge a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, s'ha de tenir en compte la designació que contingui l'acord social, i s'entén que han estat aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Els dividends o les participacions distribuïts per la primera cessionària que, per l'aplicació del que s'ha exposat anteriorment, no s'hagin integrat en la base imposable dels socis no donen dret als socis a la deducció per doble imposició internacional.

- ***Important:*** *una mateixa quantitat només pot ser objecte d'imputació una sola vegada, independentment de la forma i l'entitat en què es manifesti.*

Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol

(Art. 93 Llei IRPF)

El règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol es comenta a les pàgines 68 i següents del capítol 2.

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals

(Art. 95 Llei IRPF)

Concepte

Aquest règim d'imputació de rendes és aplicable als contribuents de l'IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.

Renda imputable

La renda que s'ha d'imputar cada any a la part general de la base imposable es determina per la **diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació el dia de tancament del període impositiu i el valor d'adquisició a l'inici del període esmentat**. A aquest efecte, es considera, llevat de prova en contra, que aquesta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o la participació.

[19] Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dona la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28).

La quantitat imputada es considera un major valor d'adquisició de l'acció o la participació. D'altra banda, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'han d'imputar i minoren el valor d'adquisició de la participació.

Règim transitori

Per calcular l'excés del valor liquidatiu, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor liquidatiu el dia 1 de gener de 1999, respecte a les participacions i les accions que tingui el contribuent en l'exercici esmentat. La diferència entre aquest valor i el valor efectiu d'adquisició no s'ha de prendre com a valor d'adquisició a l'efecte de determinar les rendes derivades de la transmissió o el reemborsament de les accions o les participacions.

Els dividends i les participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva que provenen de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999 s'han d'integrar en la base imposable dels socis o els partícips d'aquests beneficis. A aquest efecte, s'entén que les primeres reserves distribuïdes han estat dotades amb els primers beneficis guanyats.

Exemple:

El senyor SMG és titular des del març de 1998 d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva constituïda en un país qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. El valor d'adquisició d'aquesta participació va ser l'equivalent a 12.020 euros.

El valor liquidatiu d'aquesta participació el 31-12-2017 era de 31.800 euros.

Determineu la renda imputable a l'exercici 2017, sabent que el valor liquidatiu de la participació el dia 01-01-1999 pujava l'equivalent a 12.500 euros i que les rendes imputades els anys 1999 a 2016 van pujar a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2017:

- Valor liquidatiu el 31-12-2017 ..... 31.800
- Valor d'adquisició l'01-01-2017 ..... 28.700 **(1)**
- Renda imputable 3.100

(1) La determinació del valor d'adquisició a l'inici del període impositiu es duu a terme partint del valor liquidatiu l'01-01-1999 (12.500 euros) i sumant a aquesta quantitat les imputacions de renda efectuades en els exercicis 1999 a 2016 (16.200). Així, doncs: 12.500 + 16.200 = 28.700.

Llista de països i territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals (1) (Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, BOE del 13, modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener, BOE d'1 de febrer)	
1. Principat d'Andorra (7)	27. Montserrat
2. Antilles Neerlandeses (6)	28. República de Nauru
3. Aruba (6)	29. Illes Salomó
4. Emirat de l'Estat de Bahrain	30. San Vicente i las Granadinas
5. Sultanat de Brunei	31. Santa Lucía
6. República de Xipre (14)	32. República de Trinitat i Tobago (5)
7. Emirats Àrabs Units (2)	33. Illes Turks i Caicos
8. Gibraltar	34. República de Vanuatu
9. Hong Kong (12)	35. Illes Verges Britàniques
10. Anguilla	36. Illes Verges dels Estats Units d'Amèrica
11. Antigua i Barbuda	37. Regne Hachemita de Jordània
12. Illes Bahames (9)	38. República Libanesa
13. Barbados (11)	39. República de Libèria
14. Bermuda	40. Principat de Liechtenstein
15. Illes Caiman	41. Gran Ducat de Luxemburg, pel que fa a les rendes percebudes per les societats a què es refereix el paràgraf 1 del protocol annex al conveni, per 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 Guernesey i de Jersey (Illes del Canal)	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 del quadre:

(1) La llista de països i territoris que tenen la consideració de paradisos fiscals es pot actualitzar d'acord amb els criteris següents:

a) L'existència amb aquest país o territori d'un conveni per evitar la doble imposició internacional amb clàusula d'intercanvi d'informació, un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària o el Conveni d'Assistència Administrativa Mútua en Matèria Fiscal de l'OCDE i del Consell d'Europa, esmenat pel Protocol 2010, que resulti aplicable.

b) Que no hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària en els termes que preveu l'apartat 4 d'aquesta disposició addicional.

c) Els resultats de les avaluacions "inter partes" efectuades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Finalitats Fiscals.

Vegeu, sobre aquesta qüestió, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE del 30), en què es recull la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'intercanvi efectiu d'informació tributària.

(2) Amb efectes des del 02-04-2007, data d'entrada en vigor dels convenis respectius per evitar la doble imposició (BOE del 23-01-2007), els Emirats Àrabs Units deixen de ser considerats paradisos fiscals.

(3) Amb efectes des del 16-05-2009, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 12-05-2009), Jamaica deixa de ser considerada paradís fiscal.

Notes del quadre (continuació):

(4) Amb efectes des del 12-09-2006, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 07-09-2006), Malta deixa de ser considerada paradís fiscal.

(5) Amb efectes des del 28-12-2009, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 08-12-2009), la República de Trinitat i Tobago deixa de ser considerada paradís fiscal.

(6) Amb efectes des del 27-01-2010, data d'entrada en vigor dels acords d'intercanvi d'informació respectius (BOE del 24-11-2009), les Antilles Neerlandeses i Aruba deixen de ser considerats paradisos fiscals. Les Antilles Neerlandeses van deixar d'existir com a tals el 10-11-2010. A partir d'aquesta data, Sant Martí i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudeixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, Sant Eustaqui i Bonaire) ha passat a formar part dels Països Baixos. A Sant Martí i Curaçao els és aplicable l'acord signat amb les Antilles Neerlandeses, mentre que a les altres tres illes els és aplicable el CDI amb els Països Baixos. Per aquest motiu, cap de les illes té actualment la consideració de paradís fiscal.

(7) Amb efectes des del 10-02-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària (BOE del 23-11-2010), el Principat d'Andorra va deixar de ser considerat paradís fiscal. El 07-12-2015 es va publicar al BOE el conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal i el protocol corresponent, fet "ad referendum" a Andorra la Vella el 8 de gener de 2015, que entra en vigor el 26 de febrer de 2016.

(8) Amb efectes des del 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 04-07-2011), la República de Panamà deixa de ser considerada paradís fiscal.

(9) Amb efectes des del 17-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 15-07-2011), les illes Bahames deixen de ser considerades paradís fiscal.

(10) Amb efectes des del 02-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 06-06-2011), la República de San Marino deixa de ser considerada paradís fiscal.

(11) Amb efectes des del 14-10-2011, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 14-09-2011), Barbados deixa de ser considerat paradís fiscal.

(12) Amb efectes des de l'01-04-2013, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 14-04-2012), Hong Kong (Xina) deixa de ser considerat paradís fiscal.

(13) Amb efectes des de l'01-01-2013, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 11-01-2012), la República de Singapur deixa de ser considerada paradís fiscal.

(14) Amb efectes des del 28-05-2014, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 26-05-2014), la República de Xipre deixa de ser considerada paradís fiscal.

(15) Amb efectes des del 19-09-2015, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 08-09-2015), el Sultanat d'Oman deixa de ser considerat paradís fiscal.

Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència

(Art. 95 bis Llei IRPF)

El règim fiscal especial aplicable a determinats contribuents de l'IRPF titulars d'accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat que perdin la condició per canvi de residència es comenta a les pàgines 433 i següents del capítol 11.

Cas pràctic

La comunitat de béns "X", amb NIF E28000000, està formada per dos socis, cadascun dels quals té un percentatge de participació del 50 per 100. El comuner "Y" és contribuent per l'IRPF, i el comuner "Z" és subjecte passiu per l'impost sobre societats. La comunitat de béns ha obtingut en l'exercici 2017 les rendes següents:

- 12.200 euros provinents de l'arrendament d'un habitatge a un matrimoni. L'entitat va adquirir aquest immoble, que va costar 250.000 euros, l'any 2000. La referència cadastral de l'immoble és 0052807VK4724A0003KI. El valor cadastral de l'immoble en l'exercici 2017 va ser de 58.500 euros, dels quals el 40 per 100 correspon al valor del sòl.

  Les despeses satisfetes durant l'exercici 2017 per l'entitat amb relació a aquest immoble han estat les següents:
  - Rebut de la comunitat:
  - Rebut de l'IBI:
  - Interessos derivats del finançament de l'immoble:
- 1.200 euros en concepte d'interessos derivats d'una imposició a termini fix de dos anys i un dia. La liquidació d'aquests interessos es va produir, al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2017.
- 1.800 euros en concepte de dividends provinents d'accions d'una entitat resident al territori espanyol. Les despeses d'administració i dipòsit de les accions han pujat a 10 euros.
- La 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 els registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han pujat a 50.000 euros, i les despeses deduïbles, incloent-hi les amortitzacions computables fiscalment, a 20.000 euros.
- El dia 10 de gener de 2017, va vendre a la borsa per 150.000 euros, descomptades les despeses inherents a aquesta transmissió, que va satisfer l'entitat, un paquet d'accions adquirit el dia 1 d'octubre de 1999 per 100.000 euros, incloent-hi les despeses inherents a aquesta adquisició satisfetes per aquesta entitat.
- El dia 15 de novembre de 2017, va vendre per 150.000 euros, descomptats les despeses i els tributs inherents a aquesta transmissió, que va satisfer l'entitat, un immoble no afecte a l'activitat econòmica adquirit el dia 1 d'octubre de 2001 per un import equivalent a 100.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que va satisfer l'entitat. La referència cadastral de l'immoble és 9872023VH5797S0001WX, i el valor cadastral, que no ha estat objecte de revisió en els últims 10 anys, puja en l'exercici 2017 a un import de 30.500 euros. L'immoble ha estat desocupat des que va ser adquirit.
- L'import de les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat van pujar a 570 euros (228 euros sobre els interessos 342 euros sobre els dividends).

Determineu la renda atribuïble per l'entitat a cadascun dels membres que la formen i els imports que han d'incloure en la declaració anual corresponents a la imposició personal.

Solució:

1. 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)	4.500,00	
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 de l'activitat econòmica:

- Ingressos íntegres	50.000,00
- Despeses deduïbles, incloses amortitzacions	20.000,00
- Rendiment net	30.000,00
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50%)	15.000,00

Guanys i pèrdues patrimonials (venda accions):

- Valor de transmissió	150.000,00
- Valor d'adquisició	100.000,00
- 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 (venda immoble):

- Valor de transmissió	150.000,00
- Valor d'adquisició	100.000,00
- 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 (venda immoble):

- Renda atribuïble (2% s/30.500,00) x (317 ÷ 365)	529,78
- Renda atribuïble a cada comuner (50%)	264,89

Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cadascun 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 que s'ha d'integrar en la base imposable de l'estalvi:

- Dividends:	
- Import íntegre	900,00
- Despeses deduïbles imputables	5,00
- Interessos:	
* Rendiment net atribuït	600,00
Total rendiment net computable del capital mobiliari (900 + 600,00 – 5,00)	1.495,00

Solució (continuació):

Rendiment activitats econòmiques:

- Rendiment net atribuït 15.000,00

Guanys patrimonials que s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi: [1]

- Renda imputable (25.000,00 + 25.000,00) 50.000,00

Renda immobiliària imputada:

- Import atribuït..... 264,89

[1] Com que en tots dos casos es tracta de guanys obtinguts per la transmissió d'elements patrimonials (venda d'accions i immoble), l'import s'integra en la base de l'estalvi. Amb relació als guanys i les pèrdues que integren la base imposable de l'estalvi, vegeu la pàgina 420 del capítol 11.

Emplenament en l'imprès de declaració (pàgina 9 del model D-100)

F Règims especials (llevat dels règims especials d'imputació de rendes immobiliàries i per a treballadors desplaçats)

• Règim d'atribució de rendes: rendiments del capital i d'activitats econòmiques i guanys i pèrdues patrimonials

Entitats i contribuents partícips:		Entitat 1a		Entitat 2a
Contribuent que és soci, comuner o partícip de l'entitat	0195	Declarant	0195	
NIF de l'entitat en règim d'atribució de rendes	0196	28000000	0196	
Marqueu una "X" si a la casella [0196] heu consignat un NIF d'un altre país	0197		0197	
Percentatge de participació del contribuent en l'entitat	0198	50,00 %	0198	%
Atribució de rendiments del capital mobiliari:				
Rendiments per integrar en la base imposable general:				
Rendiment net atribuït per l'entitat	0199		0199	
Minoracions aplicables	0200		0200	
Reduccions aplicables (article 26.2 de la Llei de l'impost)	0201		0201	
Rendiment net computable ([0199] – [0200] – [0201])	0202		0202	
Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi:				
Rendiment net atribuït per l'entitat. Import computable (excepte el consignat a la casella [0204])	0203	1.495,00	0203	
Rendiment derivat de valors de deute subordinat o de participacions preferents	0204		0204	
Atribució de rendiments del capital immobiliari:				
Rendiment net atribuït per l'entitat	0205	2.470,00	0205	
Minoracions aplicables	0206		0206	
Reducció aplicable (article 23.2 de la Llei de l'impost)	0207	1.482,00	0207	
Reduccions aplicables (articles 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost)	0208		0208	
Rendiment net computable ([0205] – [0206] – [0207] – [0208])	0209	988,00	0209	
Atribució de rendiments d'activitats econòmiques:				
Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"	0210		0210	
Rendiment net (estimació directa normal i estimació objectiva) / Rendiment net previ (estimació directa simplificada)	0211	15.000,00	0211	
Minoracions aplicables	0212		0212	
Provisions deduibles i despeses de difícil justificació (només estimació directa simplificada)*	0213		0213	
Reducció aplicable (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)	0214		0214	
Reducció aplicable (article 32.2.3r de la Llei de l'impost)	0215		0215	
Reducció aplicable (article 32.3 de la Llei de l'impost)	0216		0216	
Rendiment net computable ([0211] - [0212] - [0213] - [0214] - [0215] - [0216])	0217	15.000,00	0217	
(*) Tingueu en compte el límit que estableix l'article 30.2n del Reglament de l'impost.				
Atribució de guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2017:				
No derivats de transmissions (per integrar en la BI general):				
Guanys patrimonials no derivats de transmissions, atribuïts per l'entitat	0218		0218	
Pèrdues patrimonials no derivades de transmissions, atribuïdes per l'entitat	0219		0219	
Derivats de transmissions d'elements patrimonials (per integrar en la BI de l'estalvi):				
Guanys patrimonials	0220	50.000,00	0220	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	0221		0221	
Valor de transmissió al qual és aplicable la DT 9a	0222		0222	
Guanys exempts 50 per 100 (només determinats immobles urbans)	0223		0223	
Guanys exempts per reinversió de rendes vitalícies	0224		0224	
Guany exempt per reinversió en entitats de creació nova o recent	0225		0225	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a)	0226		0226	
Reduccions aplicables (DT 9a)	0227		0227	
Guanys patrimonials reduïts no exempts ([0220] - [0223] - [0224] - [0225] - [0227])	0228	50.000,00	0228	
Guanys patrimonials reduïts no exempts imputables a 2017	0229	50.000,00	0229	
Pèrdues patrimonials atribuïdes per l'entitat	0230		0230	
Atribució de retencions i ingressos a compte:				
etencions i ingressos a compte atribuïts per l'entitat	0231	285,00	0231	

Suma de rendiments nets de capital mobiliari (per integrar en la BI general), atribuïts (suma de les caselles [0202])	0232	1.495,00
Suma de rendiments nets de capital mobiliari (per integrar en la BI de l'estalvi), atribuïts (suma de les caselles [0203])	0233	
Suma de rendiments derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents (per integrar en la BI de l'estalvi), atribuïts (suma de les caselles [0204])	0234	2.470,00
Suma de rendiments nets del capital immobiliari, atribuïts (suma de les caselles [0209])	0235	988,00
Suma de rendiments nets d'activitats econòmiques, atribuïts (suma de les caselles [0217])	0236	15.000,00
Suma de guanys patrimonials no derivats de transmissions (per integrar en la BI general), atribuïts (suma de les caselles [0218])	0237	
Suma de pèrdues patrimonials no derivades de transmissions (per integrar en la BI general), atribuïdes (suma de les caselles [0219])	0238	
Suma de guanys patrimonials derivats de transmissions (per integrar en la BI de l'estalvi), atribuïts (suma de les caselles [0229])	0239	50.000,00
Suma de pèrdues patrimonials derivades de transmissions (per integrar en la BI de l'estalvi), atribuïdes (suma de les caselles [0230])	0240	
Suma de retencions i ingressos a compte atribuïts (suma de les caselles [0231])	0562	285,00

Emplenament en l'imprès de declaració (pàgina 5 del model D-100)

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclòs l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

• Llista de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels titulars o els arrendats o els cedits a tercers

Número d'ordre de l'immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
0055 1º	0056 Declarant	0057 50,00	0058	0059 1	0060 2	0061 1	0062 9872023VH5797S0001WX

DNI (NIF/NIE) de l'exònjuge (empleneu-la si la casella [0060] pren el valor de 6): 0063

Si l'exònjuge no té DNI (NIF/NIE), marqueu amb una "X" aquesta casella: 0064

Adreça: 0065

Immobles a disposició dels titulars:

Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) ..... 0066 100,00 Període computable (nre. de dies): 0067 318 **Renda immobiliària imputada** 0068 264,89

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles:

Ingressos integres computables 0069

Despeses deduïbles:

Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest immoble

- Import pendent de deduir dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016 que s'aplica en aquesta declaració (*)(**) 0070
- Import de 2017 que s'aplica en aquesta declaració (*) 0071
- Import de 2017 pendent de deduir en els 4 anys següents: 0072

(*) *Límit conjunt: l'import de la casella [0069]*
(**) *Empleneu l'annex C.1*

- Tributs, recàrrecs i taxes 0073
- Saldos de cobrament dubtós 0074
- Quantitats meritades per tercers a conseqüència de serveis personals 0075
- Quantitats destinades a l'amortització de béns immobles 0076
- Quantitats destinades a l'amortització de béns mobles 0077
- Altres despeses deduïbles fiscalment 0078

Rendiment net ([0069] – [0070] – [0071] – [0073] - [0074] – [0075] – [0076] – [0077] – [0078]) 0079

Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost) 0080

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) 0081

Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost) 0082

Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de([0079] – [0080] – [0081]) i [0082] **0083**

Suma de rendes immobiliàries imputades (suma de les caselles [0068]) 0084

Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari (suma de les caselles [0083]) 0085

• Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes

	Contribuent partícip	Número d'identificació fiscal de l'entitat	Titularitat (%)	Naturalesa (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral	No resident (*)
Immoble 1:	0086 D	0087 E28000000	0088 50,00	0089 1	0090 1	0091 0052807VK4724A0003KI	0092
Immoble 2:	0086	0087	0088	0089	0090	0091	0092
Immoble 3:	0086	0087	0088	0089	0090	0091	0092

(*) Marqueu una X si a la casella [0092] heu 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 les 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 les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques

Declaració i tributació dels guanys i les 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'hagi practicat la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat nova o de creació recent

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies

Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en l'exercici 2017

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2017

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors al 2002 al benefici fiscal de l'ajornament per reinversió

Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials

Guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici

Guanys o pèrdues patrimonials provinents d'exercicis anteriors

Règim especial

Introducció

Àmbit d'aplicació

Regles generals

Regles especials

Cas pràctic

Concepte

Delimitació positiva (art. 33.1 i 2 Llei IRPF)

De la definició continguda a l'article 33.1 de la Llei de l'IRPF, es pot concloure que perquè es produeixi un guany o una pèrdua patrimonial s'han de complir els requisits següents:

1r Que hi hagi una alteració en la composició del patrimoni del contribuent.

Per exemple, **constitueixen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets. Entre les primeres es poden esmentar, com a exemples, les vendes d'habitatges, locals comercials, places de garatge, finques rústiques, accions, etc., i, entre les segones, les herències, els llegats i les donacions.
- La incorporació al patrimoni del contribuent de diners, béns o drets que no derivin d'una transmissió prèvia. És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol classe, ja siguin en metàl·lic o en espècie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o drets.
- Les pèrdues justificades degudament en elements patrimonials.

Per contra, **la Llei considera que no hi ha alteració en la composició del patrimoni** i, per tant, que no es produeix cap guany ni pèrdua patrimonial en les operacions següents, sempre que l'adjudicació es correspongui amb la respectiva quota de titularitat:

- Divisió de la cosa comuna.
- Dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de participació.
- Dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.

En aquests supòsits, no es poden actualitzar els valors dels béns o els drets rebuts; per tant, aquests han de mantenir el valor i la data d'adquisició originaris.

Així mateix, d'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), es considera que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en el lliurament dels valors en préstec ni en la devolució de valors homogenis al venciment del préstec, d'acord amb els termes i els requisits que estableix la disposició addicional esmentada. [1]

2n Que, a conseqüència d'aquesta alteració, tingui lloc una variació en el valor del patrimoni del contribuent.

La simple variació en el valor del patrimoni del contribuent no es pot qualificar de guany ni pèrdua patrimonial si no va acompanyada de l'alteració corresponent de la composició. Així doncs, la revaloració o la pèrdua de valor de determinats béns com ara accions, béns immo-

[1] S'ha de tenir en compte que la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), ha derogat, només en allò que fa referència a l'impost esmentat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstecs de valors. Per tant, el tractament fiscal que preveu l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o el prestatari sigui un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

bles, etc., de què sigui titular el contribuent, no originen cap guany ni pèrdua patrimonial a l'efecte fiscal fins que el contribuent no els materialitzi.

3r Que no hi hagi cap norma legal que exceptuï expressament de gravamen aquest guany o el faci tributar com a rendiment.

Com a supòsits de *guanys patrimonials exempts de gravamen* es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Indemnitzacions a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, per la quantitat reconeguda legalment o judicialment.

- Premis literaris, artístics o científics, rellevants, declarats exempts de manera expressa.

- Premis de les loteries i les apostes organitzades per la Societat Estatal de Loteries i Apostes de l'Estat i per les comunitats autònomes, la Creu Roja i l'Organització Nacional de Cecs, com també els organitzats per organismes públics o entitats establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu **l'import íntegre dels quals sigui igual o inferior a 2.500 euros o fins a l'import esmentat si es tracta de premis que superen els 2.500 euros**, sempre que la quantia del dècim, la fracció, el cupó de loteria o de l'aposta efectuada sigui de **0,50 euros** com a mínim. Si és inferior a 0,50 euros, la quantia màxima exempta es redueix de manera proporcional (disposició addicional trenta-tresena.2 de la Llei de l'IRPF).

En cas que el premi sigui de titularitat compartida, la quantia exempta s'ha de prorratejar entre els cotitulars segons la quota que els correspongui.

▪ ***Important:*** *a partir de l'1 de gener de 2013 aquests premis, que estaven totalment exempts, passen a estar subjectes a l'IRPF si superen l'import de 2.500 euros, mitjançant un gravamen especial del 20 per 100 que s'exigeix de manera independent respecte a cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.*

- Indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals a conseqüència del funcionament dels serveis públics, si s'han establert d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual es regula el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial 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 de 2 d'octubre), que deroga l'anterior a partir del 2 d'octubre de 2016.

Com a supòsits de ***guanys patrimonials que, per disposició expressa de la Llei de l'IRPF, tributen com a rendiments*** es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments del capital immobiliari, o sobre valors o participacions que representin la participació en els fons propis d'una entitat, que constitueixen rendiments del capital mobiliari. [2]

- Transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de qualsevol mena d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens, que només generen rendiments del capital mobiliari.

[2] Vegeu, dins el capítol 5, l'epígraf "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat", pàgines 145 i següents.

- Resultats derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, que donen lloc a rendiments del capital mobiliari, llevat que provinguin de sistemes de previsió social; en aquest cas, originen rendiments del treball. [3]

Delimitació negativa (art. 33.3 Llei IRPF)

En determinats supòsits, tot i haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la Llei de l'IRPF estableix, a l'article 33.3, que **no hi ha cap guany ni pèrdua patrimonial**. Aquests supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social [4] no origina, de manera immediata, cap guany o pèrdua patrimonial derivat d'aquesta operació, sinó que aquests es generen quan es transmeten els valors o les participacions afectats per la reducció del capital social; d'aquesta manera, es produeix un ajornament en la tributació d'aquestes rendes.

Tanmateix, en els **supòsits de reducció de capital amb devolució d'aportacions als socis**, es poden produir efectes fiscals immediats. Així, quan té lloc la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta devolució, o el valor normal de mercat dels béns o els drets percebuts si es reben en espècie, **minora el valor d'adquisició dels valors o les participacions afectats** (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc), **fins a l'anul·lació**. L'excés que en pugui resultar **tributa com a rendiment del capital mobiliari** de la manera prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital prové de **beneficis no distribuïts**, totes les quantitats percebudes tributen com a **dividends**. A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, tinguin la finalitat que tinguin, afecten en primer lloc la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació. [5]

També es poden produir efectes fiscals immediats en el cas de **reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no provingui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació** en cap dels mercats de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats. En aquest cas, l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF considera rendiment del capital mobiliari l'import obtingut o el valor de mercat dels béns rebuts, fins al límit de la diferència positiva entre el valor de la participació d'acord amb els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat abans de la data de reducció de capital i el valor d'adquisició del títol. Ara bé, l'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins

---

[3] Els sistemes de previsió social les prestacions dels quals constitueixen rendiments del treball es detallen a les pàgines 83 i següents del capítol 3.

[4] D'acord amb el que disposen els articles 317 i següents del text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3), que deroga, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, el text refós de la Llei de societats anònimes, la reducció del capital pot tenir per finalitat la devolució d'aportacions, la condonació de dividends passius, la constitució o l'increment de la reserva legal o de reserves voluntàries o el restabliment de l'equilibri entre el capital i el patrimoni de la societat disminuït a conseqüència de pèrdues. La reducció es pot dur a terme mitjançant la disminució del valor nominal de les accions, l'amortització o l'agrupació d'aquestes accions per bescanviar-les.

[5] El tractament fiscal aplicable en els casos de reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuats després del 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV) es comenta a les pàgines 147 i següent del capítol 5.

a anul·lar-lo i si el que es percep també supera l'import del valor d'adquisició, el nou excés ha de tributar com a rendiments del capital mobiliari. [6]

Regles aplicables a les accions afectades per una reducció del capital social.

Per determinar l'import del guany o de la pèrdua patrimonial futurs, la Llei de l'IRPF (art. 33.3 i disposició addicional vuitena) incorpora regles precises per identificar els valors o les participacions afectats per la reducció de capital i les repercussions fiscals que aquesta origina en els valors d'adquisició i en el de transmissió dels valors o les participacions no admesos a negociació que es transmetin amb posterioritat a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, tingui la finalitat que tingui, s'instrumenta mitjançant l'amortització dels valors o les participacions, s'han de considerar amortitzades les accions adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició s'ha de distribuir proporcionalment entre la resta de valors homogenis que es mantinguin en el patrimoni del contribuent.
- En cas que la reducció del capital social s'efectuï per altres mitjans, com ara reduint el valor nominal de les accions, i no afecti de la mateixa manera tots els valors o les participacions en circulació del contribuent, s'entén que es refereix a les accions adquirides en primer lloc. En cas contrari, la reducció de capital s'entén produïda en cadascuna de les accions o participacions en què s'hagi efectuat.
- Si es transmeten valors o participacions no admesos a negociació després d'una reducció de capital que s'ha instrumentat per mitjà d'una disminució del valor nominal que no afecti de la mateixa manera tots els valors o les participacions, es considera valor de transmissió el que hi correspondria segons el valor nominal que resulti d'aplicar el que preveu el paràgraf anterior. En cas que el contribuent no hagi transmès tots els valors o totes les participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió que correspon al valor nominal dels valors o les participacions transmesos efectivament i el valor de transmissió, s'ha de minorar del valor d'adquisició de la resta de valors o participacions homogenis fins a l'anul·lació. L'excés que en pugui resultar tributa com a guany patrimonial.

b) Transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent

En els supòsits de transmissions lucratives per defunció del contribuent, la Llei exclou de gravamen el possible guany (anomenat "plusvàlua del mort") o pèrdua patrimonial que pugui produir la transmissió del seu patrimoni als hereus, independentment de qui sigui el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives entre vius (donacions) d'empreses o participacions

Aquest supòsit es refereix a les donacions a favor del cònjuge, els descendents o els adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les quals es pugui aplicar l'exempció que regula l'apartat vuit de l'article 4 de la Llei 19/1991, de l'impost sobre el patrimoni, i la reducció del 95 per 100 que preveu l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19).

Si es tracta d'elements patrimonials que el contribuent afecti a l'activitat econòmica després d'adquirir-los, han d'haver estat afectes a l'activitat de manera ininterrompuda durant com a mínim els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

En aquestes adquisicions, el donatari se subroga en la posició del donant respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns (art. 36 Llei IRPF).

---

[6] Els rendiments de capital mobiliari en el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions que no provingui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació, s'expliquen al capítol 5 d'aquest *Manual*, dins l'apartat "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat", pàgines 145 i següent.

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

Es considera que no hi ha guanys ni pèrdues patrimonials en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns si, per imposició legal o resolució judicial, es produeixen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per una causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Aquestes compensacions no donen dret a reduir la base imposable del pagador ni constitueixen renda per al perceptor.

Aquest supòsit no pot donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o els drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

Es considera que no hi ha guanys ni pèrdues patrimonials en les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de les persones amb discapacitat. (7)

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

Per disposició legal expressa, els guanys i les pèrdues patrimonials que s'esmenten a continuació no s'integren en la base imposable de l'IRPF i, en conseqüència, no se sotmeten a tributació per aquest impost.

Guanys patrimonials no subjectes a l'IRPF

- **Guanys patrimonials subjectes a l'impost sobre successions i donacions**

Tenen aquesta consideració els guanys patrimonials que deriven de l'acceptació de donacions, herències o llegats, els quals estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions, i per evitar la doble imposició, es declara, a l'article 6.4 de la Llei de l'IRPF, la no subjecció d'aquests guanys a aquest impost.

- **Part dels guanys patrimonials generats abans del 20 de gener de 2006 derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994** (disposició transitòria novena Llei IRPF)

Queda no subjecta a l'impost la part dels guanys patrimonials (no les pèrdues) generada abans del 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques, sempre que el 31 de desembre de 1996 l'element s'hagi mantingut en el patrimoni del contribuent durant un període de temps, arrodonit per excés, superior a:

* **5 anys**, en el cas d'accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària.

* **10 anys**, si es tracta de béns immobles i drets sobre aquests béns o valors de les entitats que comprèn l'actual article 314 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel

(7) El règim tributari de les aportacions a aquests patrimonis, tant per als titulars d'aquests patrimonis com per als aportants que siguin familiars de la persona amb discapacitat, es comenta a les pàgines 87 i següent del capítol 3, i 473 i següents del capítol 13, respectivament, d'aquest *Manual*.

Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24),[8] excepte les accions o les participacions representatives del capital social o el patrimoni de les societats o els fons d'inversió immobiliària.

* **8 anys**, per a la resta de béns i drets.

▪ ***Important:*** *des de l'1 de gener de 2015 es va establir, per a tots els elements patrimonials als quals es pugui aplicar el que s'ha comentat abans, el límit màxim i conjunt de 400.000 euros que actua sobre el valor de transmissió. L'aplicació d'aquest límit s'explica a l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials", pàgines 374 i següents d'aquest capítol.*

Guanys patrimonials exempts

Estan exempts de l'IRPF els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de:

- **Donacions de béns amb dret a deducció en la quota** [art. 33.4.a) Llei IRPF]

Els guanys patrimonials que puguin derivar de les donacions de béns que compleixin els requisits exigits per donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota es declaren exempts per al donant; per tant, no s'han d'incloure en la declaració.[9]

- **Transmissió d'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència** [art. 33.4.b) Llei IRPF i disposició addicional quinzena de la Llei de l'IRPF]

No s'ha d'integrar en la base imposable el guany derivat de la transmissió, onerosa o lucrativa, de l'habitatge habitual de contribuents majors de 65 anys, tant si l'habitatge habitual es transmet a canvi d'un capital com si es fa a canvi d'una renda, temporal o vitalícia. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual que efectuï el seu titular de més de 65 anys, i el titular se'n reserva l'usdefruit vitalici.

Igualment, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual efectuada per persones en situació de dependència severa o gran dependència, d'acord amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

▪ ***Important:*** *a l'efecte exclusiu d'aplicar aquesta exempció, s'entén que el contribuent transmet l'habitatge habitual quan constitueix el seu habitatge habitual en aquell moment o ha tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*[10]

- **Lliurament de béns del patrimoni històric com a pagament de l'IRPF** [(art. 33.4.c) Llei IRPF]

En els supòsits en què el pagament del deute tributari corresponent a l'IRPF s'efectuï, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espa-

(8) L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, amb la resta de disposicions d'aquesta Llei, s'han incorporat al text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

(9) Vegeu, dins el capítol 16, l'apartat "Deducció per donatius", que recull els requisits i les condicions relatius a les donacions de béns, pàgines 572 i següents.

(10) Vegeu el concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'aquesta exempció, que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

nyol, mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric esmentat, està exempt de l'IRPF el guany patrimonial que es pugui posar de manifest per la diferència entre el valor d'adquisició del bé lliurat i l'import del deute tributari.

- **Dació en pagament de l'habitatge habitual** [art. 33.4.d) de la Llei de l'IRPF]

Amb efectes des de l'1 de gener de 2014 i amb aplicació a exercicis anteriors no prescrits, es declara exempt de l'IRPF el guany patrimonial en què concorrin les circumstàncies següents:

a) Que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió de l'habitatge habitual del deutor o del garant del deutor.

b) Que la transmissió de l'habitatge s'efectuï per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notarials.

c) Que tinguin com a finalitat la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre aquest habitatge habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, dugui a terme l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

d) En tot cas, cal que el propietari de l'habitatge habitual no disposi d'altres béns o drets en quantia suficient per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

- ***Important:*** *amb relació a exercicis anteriors no prescrits, el contribuent, si es van produir aquestes circumstàncies, pot instar la rectificació de l'autoliquidació en què va declarar el guany patrimonial a través del procediment que regulen els articles 126 a 129 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs.*

- **Guanys patrimonials provinents de la transmissió de determinats immobles** (disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF)

Estan exempts en un 50 per 100 els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós a partir del 12 de maig de 2012 i fins al 31 de desembre de 2012.

L'exempció inclou immobles urbans tant afectes com no afectes a activitats econòmiques.

Aquesta exempció parcial no és aplicable quan el contribuent hagi adquirit o hagi transmès l'immoble al cònjuge, a qualsevol persona unida a ell per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte a la qual es produeix, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones esmentades anteriorment, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió, quan l'immoble transmès sigui l'habitatge habitual del contribuent i l'import reinvertit sigui inferior al total del que es percep en la transmissió, s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, un cop aplicada l'exempció prevista en aquesta disposició addicional, que correspongui a la quantitat reinvertida en els termes i les condicions que preveu per a l'exempció per reinversió de l'habitatge habitual l'article 38

de la Llei de l'IRPF. [11] És a dir, s'aplica en primer lloc l'exempció del 50 per 100 del guany obtingut en la transmissió. De l'altre 50 per 100 del guany, n'està exempta la part proporcional que correspongui a la quantitat reinvertida.

- **Exempció per a accions o participacions d'entitats noves o de creació recent adquirides abans del 29 de setembre de 2013** (disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF)

Els contribuents que obtinguin guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent adquirides des del 7 de juliol de 2011 fins al 29 de setembre de 2013 i que s'hagin mantingut en el patrimoni del contribuent durant un període superior a tres anys (comptats de data a data) poden aplicar l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei de l'IRPF, d'acord amb la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, sempre que es compleixin els requisits i les condicions que estableix aquesta disposició addicional. [12]

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

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posin de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, **a conseqüència de**:

– **Quitances i dacions en pagament de deutes** establerts en:

  * Conveni aprovat judicialment.

  * Acord de refinançament homologat judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei esmentada.

  * Acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X de la Llei 22/2003.

– **Exoneracions del passiu insatisfet** a què es refereix l'article 178 bis de la mateixa Llei.

En tots els casos, perquè les rendes es declarin exemptes cal que **els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques**. [13]

> El règim dels deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques està previst a la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

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

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

---

[11] Les condicions i els requisits per aplicar aquesta exempció es comenten a les pàgines 421 i següents d'aquest mateix capítol 11.

[12] Vegeu la disposició addicional trenta-quatrena d'aquesta Llei, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, a les pàgines 970 i següents de l'apèndix normatiu.

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

- **Guanys exempts per reinversió** (art. 38 Llei de l'IRPF)

Vegeu l'apartat específic corresponent en aquest capítol.

Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals (art. 33.5 Llei IRPF)

- **Les no justificades.**
- **Les que són degudes a transmissions lucratives per actes entre vius o a liberalitats.**
- **Les que són degudes al consum**. Així, en el cas de béns peribles o si es tracta de béns de consum durador, no es computen, perquè són degudes al consum, les pèrdues de valor motivades per una utilització normal. Per exemple, si es compra un vehicle per 15.000 euros i es ven després de cinc anys per 4.800 euros, valor que coincideix amb el valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua patrimonial a l'efecte fiscal, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús del vehicle.
- **Les que són degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que superin els guanys obtinguts en el joc [14] en el mateix període.**

  El còmput dels guanys i les pèrdues obtinguts en el joc s'efectua de manera global (els que obté el contribuent en el període impositiu), i s'hi consideren els guanys i les pèrdues dels diferents jocs.

En cap cas no es computen les pèrdues derivades de la participació en els jocs a què es refereix la disposició addicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF, que són els següents:

a) Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o les entitats de les comunitats autònomes, com també dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.

b) Els premis de loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que desenvolupin activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, i que persegueixin els mateixos objectius que els organismes o les entitats assenyalats a la lletra anterior.

Igualment, s'ha de tenir en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en què no s'efectuï cap tipus de desemborsament econòmic per participar-hi i els premis derivats de combinacions aleatòries amb finalitats publicitàries o promocionals no es poden minorar en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

- **Les que deriven de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmès.**

A l'efecte de liquidació, no es poden integrar com a pèrdues patrimonials en el mateix exercici en què es generen les derivades de la transmissió d'elements patrimonials quan es tornin a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en cas que els elements transmesos siguin valors o participacions, si s'adquireixen valors o participacions homogenis.

---

[14] A l'efecte del que preveu l'article 33.5.d) de la **Llei de l'IRPF**, es considera aplicable la definició de joc a què es refereix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, d'acord amb el qual s'entén per joc tota activitat en què s'arrisquin quantitats de diner o objectes avaluables econòmicament de qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, que depenguin d'alguna manera de l'atzar, i que permetin la seva transferència entre els participants, independentment que hi predomini el grau de destresa dels jugadors o sigui exclusivament o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis poden ser en metàl·lic o en espècie, segons la modalitat del joc.

Tenen aquesta consideració els que provinguin d'un mateix emissor i formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, que tinguin igual naturalesa i règim de transmissió i atribueixin als titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no resulta afectada per l'existència eventual de diferències entre ells pel que fa a l'import unitari; les dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; els procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors; o qualsevol altre aspecte de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no resulta alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

L'aplicació d'aquesta norma cautelar es condiciona al fet que la recompra es faci en els terminis següents:

a) Dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions, si es tracta de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers.

b) Un any anterior o posterior a les transmissions, si es tracta de valors o participacions no admesos a negociació en cap dels mercats secundaris oficials de valors esmentats anteriorment.

c) Un any posterior a la transmissió, si es tracta d'altres elements patrimonials. Cal precisar que en tots els casos s'ha d'adquirir el mateix element patrimonial transmès.

La pèrdua patrimonial soferta, que s'ha de declarar i quantificar en la declaració de l'exercici en què ha tingut lloc, a l'efecte de liquidació s'integra quan es transmeti l'element patrimonial adquirit o, si es tracta de valors o participacions, a mesura que es transmetin els valors o les participacions que es mantinguin en el patrimoni del contribuent.

Exemple 1:

La senyora PSM va adquirir a la borsa, el dia 1 de desembre de 1998, un paquet d'accions de la societat anònima "Z" per un import equivalent a 6.000 euros. El dia 30 d'octubre de 2017 les va donar al seu fill, amb motiu del vintè aniversari d'aquest.

La valoració de les accions aquell dia, segons la cotització al mercat oficial, va pujar a un import de 7.500 euros, quantitat que el fill va declarar com a valor de les accions a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En aquesta operació hi ha hagut dos guanys patrimonials:

El primer guany és el que obté la senyora PSM, ja que, tot i haver donat les accions al seu fill i no haver obtingut res a canvi, el valor de mercat de les accions durant el temps en què van estar en poder seu va augmentar 1.500 euros. Aquesta quantitat constitueix un guany patrimonial subjecte a l'IRPF que s'ha d'entendre imputable a la senyora PSM en efectuar la transmissió de les accions.

El segon guany és el que obté el seu fill per un import de 7.500 euros, quantitat que coincideix amb el valor de mercat de les accions rebudes. Tanmateix, aquest guany no està subjecte a l'IRPF, sinó a l'impost sobre successions i donacions, en el qual que el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2:

La senyora RLM i la senyora GLM són germanes i van adquirir el juny de 1995, per herència del seu pare, una finca rústica que va ser valorada a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions en un import equivalent a 3.000 euros. Les despeses de notaria, registre i impost sobre successions i donacions van ser d'un import equivalent a 500 euros.

El març de 2017 van decidir dividir la finca en dues parcel·les iguals i cadascuna s'adjudica en ple domini la parcel·la corresponent, que a l'escriptura pública de divisió es valora en 30.000 euros.

Solució:

Com que l'actuació de les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, aquest acte no els produeix cap guany patrimonial. Cadascuna de les parcel·les en què s'ha dividit la finca s'incorpora al patrimoni de cada germana pel seu valor originari, (3.000 + 500) ÷ 2 = 1.750 euros, i amb l'antiguitat de juny de 1995.

Exemple 3:

El senyor JVC, de 65 anys, ha donat al seu fill l'empresa individual fundada fa 30 anys. L'empresa compleix els requisits previstos a la Llei de l'impost sobre el patrimoni per a la seva exempció, i també els que s'exigeixen per aplicar la reducció del 95 per 100 prevista a la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En la transmissió lucrativa de l'empresa, el fill (donatari) pot aplicar la reducció del 95 per 100 prevista a l'article 20.6 de la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

El pare (donant) no obté cap guany ni cap pèrdua patrimonial en la transmissió de l'empresa, i el donatari se subroga en la posició del donant respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns que integren l'empresa. En definitiva, es produeix un ajornament en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectuï la transmissió dels elements patrimonials respectius.

Exemple 4:

El matrimoni format pel senyor MPT i la senyora JLC, de 70 i 68 anys d'edat, respectivament, ha venut el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2017 per un import de 250.000 euros.

Aquest habitatge el van adquirir tots dos cònjuges en règim de societat legal de guanys el 13 de març de 1980 per un import equivalent a 60.000 euros, inclosos les despeses i els tributs inherents a aquesta adquisició.

Determineu les conseqüències fiscals d'aquesta transmissió.

Solució:

Com que ambdós esposos tenen més de 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual està exempt de l'IRPF.

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes generals

1. Derivats de transmissions oneroses o lucratives (art. 34 a 36 i disposició transitòria novena Llei IRPF, i art. 40 Reglament)

Règim general

La determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials que provinguin de la transmissió, onerosa o lucrativa, d'elements patrimonials no afectes [15] es determina per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició dels elements patrimonials.

[15] La determinació de l'import del guany o la pèrdua patrimonial que provingui de la transmissió d'elements patrimonials afectes es comenta a les pàgines 412 i següents d'aquest mateix capítol.

- **El valor d'adquisició** està format per la suma de:

  a) L'import real pel qual s'hagi efectuat aquesta adquisició o, en cas que l'adquisició hagi estat a títol lucratiu o gratuït (herència, llegat o donació), per l'import declarat o el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions[16] sense que pugui superar el valor de mercat.

  b) El cost de les inversions i les millores efectuades en els béns adquirits, sense computar, a aquest efecte, les despeses de conservació i reparació. Té la consideració de millora, a aquest efecte, la indemnització que el propietari satisfà al llogater perquè desallotgi l'immoble.

  c) Les despeses (comissions, fedatari públic, registre, etc.) i els tributs inherents a l'adquisició (transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'IVA o impost sobre successions o donacions si l'adquisició es va fer a títol gratuït), exclosos els interessos i les despeses de finançament que hagi satisfet l'adquirent.

  d) De la suma corresponent a les quantitats anteriors s'ha de restar l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment, computant-hi, en tot cas, l'amortització mínima. No es pot computar cap amortització per aquells béns no susceptibles de depreciació, com ara els terrenys, els valors mobiliaris, etc.

  Amb relació al còmput de les amortitzacions, convé subratllar que les "**deduïbles fiscalment**" corresponen exclusivament als immobles o els mobles arrendats o sotsarrendats, als drets reals d'ús i gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constitueixi activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o els sotsarrendaments. En aquests casos s'ha de computar l'amortització mínima,[17] amb independència de la seva consideració efectiva com a despesa.

- **El valor de transmissió** està format per:

  a) L'import real pel qual s'hagi efectuat l'alienació o el valor declarat o, si s'escau, el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions quan la transmissió s'hagi efectuat a títol lucratiu o gratuït, sense que pugui superar el valor de mercat.

  Per import real del valor d'alienació s'ha de prendre l'import satisfet efectivament, sempre que no sigui inferior al valor normal de mercat, ja que en aquest cas preval aquest últim import.

  b) De la quantitat anterior es poden deduir les despeses i els tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, sempre que els hagi satisfet el transmitent.

En resum, els components dels respectius valors d'adquisició i transmissió dels diferents elements patrimonials són els que s'indiquen als quadres de la pàgina següent:

---

(16) En les transmissions lucratives d'empreses o de participacions a què es refereix l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19), el valor d'adquisició ha de coincidir amb el valor originari del donant, ja que el donatari se subroga en la posició d'aquell respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns.

(17) L'amortització mínima és la que resulti del període màxim d'amortització o el percentatge fix que hi correspongui, segons cada cas. Per als immobles arrendats, l'import de l'amortització mínima es determina aplicant l'1,5 per 100 fins al 31 de desembre de 1998, el 2 per 100 fins al 31 de desembre de 2002, i el 3 per 100 des de l'1 de gener de 2003.

(+)	Import real de l'adquisició (o valor d'adquisició a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions).
(+)	Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.
(+)	espeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte els interessos), satisfets per l'adquirent.
(–)	Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre aquests, com també en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constitueixi activitat econòmica).
=	**Valor d'adquisició**

(+)	Import real de la transmissió (o valor de transmissió a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions).
(–)	Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.
=	**Valor de transmissió**

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment) (disposició transitòria novena Llei IRPF)

Un cop determinat el guany patrimonial que s'ha obtingut, calculat segons les regles generals comentades anteriorment, l'import d'aquest guany pot ser objecte de reducció per l'aplicació dels percentatges reductors o d'abatiment del règim transitori corresponents, sempre que el valor de conjunt de les transmissions efectuades a partir de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar els percentatges no passi de 400.000 euros.

Requisits generals per aplicar el règim transitori

Els requisits que s'han de complir per aplicar els percentatges reductors o d'abatiment sobre l'import dels guanys patrimonials són els següents:

a) Que els guanys patrimonials provinguin de transmissions, oneroses o lucratives, de béns o drets, o bé de l'extinció de drets.

Per tant, no es poden aplicar els percentatges de reducció als guanys que es posin de manifest a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió, com és el cas, per exemple, dels premis obtinguts en concursos, els guanys en el joc o la percepció d'interessos de demora.

b) Que el bé o el dret hagi estat adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994.

c) Que l'element patrimonial no estigui afecte a una activitat econòmica.

No obstant això, si l'element patrimonial ha estat afecte a una activitat econòmica cal que s'hagi eliminat l'afectació amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

d) Que l'element patrimonial no hagi estat adjudicat al soci en la dissolució i la liquidació de societats transparents, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria setzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

e) Que l'element patrimonial transmès no provingui d'aportacions efectuades al patrimoni protegit de persones amb discapacitat, d'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei de l'IRPF.

Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006

Si es compleixen els requisits generals anteriors, **els percentatges reductors només són aplicables sobre la part del guany patrimonial que es genera entre la data de compra de l'element i el 19 de gener de 2006,** ambdós inclosos, **i no es poden aplicar sobre la part del guany patrimonial que es genera a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.**

La part del guany patrimonial que es genera abans i a partir del 20 de gener de 2006 es determina d'acord amb les regles següents:

1. Regla general de distribució lineal del guany patrimonial total.

D'acord amb aquesta regla general, **el guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006** es determina per la part del guany patrimonial que correspon proporcionalment al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element patrimonial i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, respecte al nombre total de dies que aquest element s'hagi mantingut en el patrimoni del contribuent.

De manera resumida:

$$\text{Guany generat abans del 20-01-2006} = \frac{\text{Guany total x nre. de dies des de l'adquisició fins al 19-01-2006}}{\text{Nre. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$$

D'altra banda, **el guany patrimonial que es genera a partir del 20 de gener de 2006** es determina multiplicant el guany total pel nombre de dies que han transcorregut des del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió, i dividint el resultat entre el nombre de dies que l'element patrimonial s'ha mantingut en el patrimoni del contribuent.

De manera resumida:

$$\text{Guany generat a partir del 20-01-2006} = \frac{\text{Guany total x nre. de dies des del 20-01-2006 fins a la transmissió}}{\text{Nre. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$$

Aquest import també es pot determinar directament per la diferència entre el guany total i el que es genera abans del 20 de gener de 2006.

2. Regla especial.

Si es tracta de valors admesos a negociació en alguns dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, **i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva**, com que hi ha una cotització oficial, es considera que el valor el 19 de gener de 2006 coincideix amb la valoració que té a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

En definitiva, en aquests supòsits, el guany patrimonial que es genera abans i després del 20 de gener de 2006 es determina tenint en compte els valors següents:

a) Valor d'adquisició dels valors, les accions o les participacions **(VA)**.

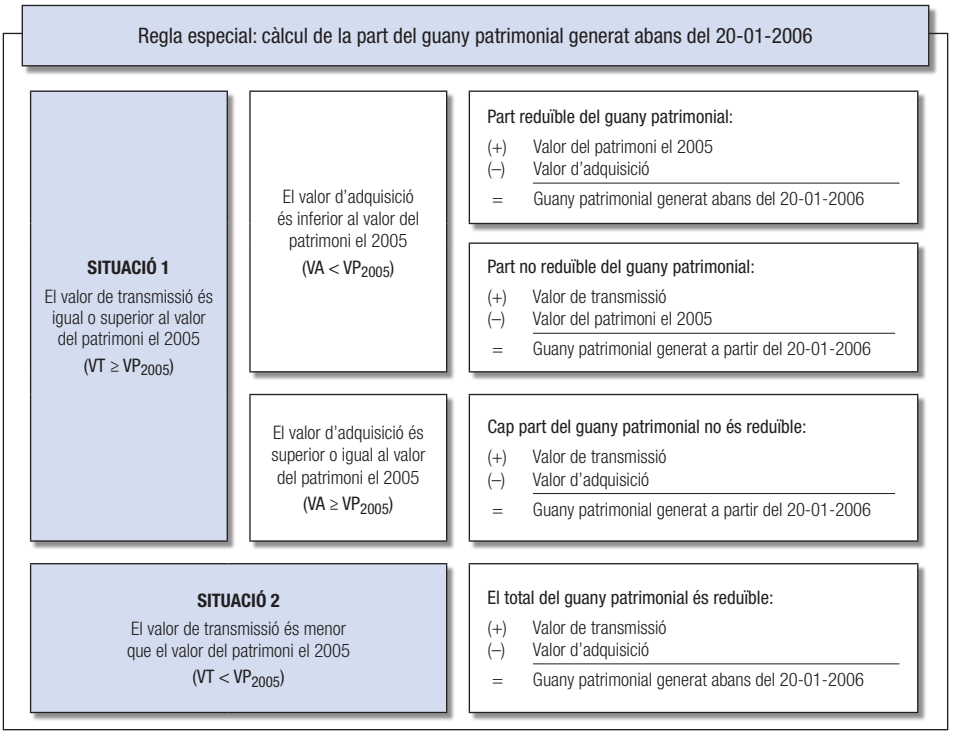
b) Valor que correspongui a aquests valors, accions o participacions a l'efecte de **l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (VP)**.

Si es tracta d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva, la valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 s'efectua pel valor liquidatiu d'aquestes accions o participacions el 31 de desembre de 2005.

Per a la resta d'accions i participacions admeses a negociació, la valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni 2005 s'efectua pel valor de negociació mitjana d'aquests valors en el quart trimestre de 2005. Aquesta valoració es recull a l'Ordre EHA/492/2006, de 17 de febrer (BOE del 27).

c) Valor de transmissió dels valors, les accions o les participacions (VT).

D'acord amb aquests valors, la generació del guany patrimonial es calcula tal com s'indica a l'esquema següent:



Càlcul de la reducció

Un cop determinada la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006, l'import s'ha de reduir, si s'escau, de la manera següent:

1r S'ha de calcular el període de permanència de l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent abans del 31 de desembre de 1996. A aquest efecte, s'ha de prendre com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arrodonit per excés,

que hi hagi entre la data d'adquisició (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 constitueixen dos anys; dos anys i un dia constitueixen tres anys, i així successivament.

2n S'ha de calcular, prèviament, el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li hauria estat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'aquest element).

Si aquest **valor és superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció** en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, encara que hi hagi una part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006.

Per determinar si s'arriba als 400.000 euros o no, no s'han de tenir en compte els valors de transmissió corresponents, entre altres, als guanys patrimonials originats per la transmissió dels elements patrimonials següents no afectes a activitats econòmiques:

a) Els valors de transmissió corresponents a adquisicions efectuades després del 30 de desembre de 1994, ja que no s'hi poden aplicar els coeficients d'abatiment.

b) Els valors de transmissió corresponents a transmissions que hagin originat un guany patrimonial no subjecte a l'impost en virtut del que preveu l'article 33 de la Llei de l'IRPF o que es trobi exempt d'aquest impost, o, en el cas d'exempció parcial per reinversió, només s'exclou el valor de transmissió que sigui objecte de reinversió.

c) Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides abans del 31 de desembre de 1994 quan el valor d'adquisició sigui superior al valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005, ja que en aquest cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment.

3r Si el valor de transmissió a què es refereix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros, aquest valor s'ha de sumar al valor de transmissió de l'element patrimonial. Segons el resultat, s'han de diferenciar les situacions següents:

a) Que la suma sigui inferior a 400.000 euros

En aquest cas, la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 s'ha de reduir en l'import que resulti d'aplicar els percentatges que s'indiquen en el número 4t següent, per cada any de permanència **en el patrimoni del contribuent des de l'adquisició del guany fins al 31 de desembre de 1996**, que passi de dos.

b) Que la suma sigui superior a 400.000 euros

En aquest cas, s'ha de practicar la reducció a la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 que correspongui proporcionalment a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no superi 400.000 euros.

▪ ***Important:*** *si durant l'exercici s'han efectuat transmissions a les quals es pot aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, s'han d'emplenar les dades addicionals que se sol·liciten a l'epígraf G_2 de la pàgina 11 de la declaració. Per fer-ho, s'hi ha d'indicar el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals hauria estat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure-hi el valor d'aquest últim).*

En resum

Situacions	Aplicació dels coeficients d'abatiment
$VT^1 > 400.000$	No es practica cap reducció.
$(VT^1 + VT^2) < 400.000$	S'apliquen els percentatges reductors que corresponguin sobre l'import total del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 corresponent a l'element patrimonial que es transmet.
$VT^1 + VT^2 > 400.000$ i, $VT^1 < 400.000$	S'apliquen els percentatges reductors que corresponguin sobre l'import de guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que correspongui proporcionalment a la diferència entre 400.000 i $(VT^1 + VT^2)$.
On: VT^1: valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials als guanys patrimonials dels quals els sigui d'aplicació aquest règim, transmesos des de l'1-1-2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial al guany del qual es vol aplicar la DT 9a Llei de l'IRPF. VT^2: valor de transmissió de l'element patrimonial respecte al guany del qual es calcula la reducció.	

▪ ***Important:*** *el límit de 400.000 euros no s'aplica al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials al quals hagin resultat d'aplicació els coeficients d'abatiment des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del guany patrimonial. És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials, independentment que la transmissió de cadascun d'ells es produeixi en moments diferents.*

Precisions

– El límit de 400.000 euros és individual, per la qual cosa es computa per a cada contribuent per la part del valor de transmissió que li correspongui dels elements transmesos a partir de l'1 de gener de 2015, segons si la titularitat de l'element és privativa o de guanys.

– El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que consideri convenient i en l'ordre que consideri oportú.

  Ara bé, un cop el contribuent decideix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, ha d'aplicar-la sobre la quantia màxima possible tenint en compte el límit esmentat de 400.000 euros, sense que, per tant, hi hagi la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determini. És a dir, no es poden fer aplicacions parcials en cada transmissió considerada individualment.

– L'aplicació de la disposició transitòria novena s'ha de fer de manera independent per a cadascuna de les transmissions que es duguin a terme durant l'any.

  Per tant, en cas que es produeixin, durant el període impositiu, diferents transmissions d'accions o participacions que tinguin la consideració de valors homogenis, s'ha de determinar si a cadascuna de les transmissions li pot resultar d'aplicació el que estableix la disposició transitòria esmentada.

4t Un cop determinat l'import del guany patrimonial reduïble, **els coeficients reductors o d'abatiment s'apliquen segons la naturalesa de l'element patrimonial del qual deriva el guany patrimonial**. A aquest efecte, cal distingir:

- **Accions admeses a negociació** en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària: **la reducció aplicable és el 25 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **Béns immobles**, drets sobre aquests béns o valors de les entitats incloses a l'article 314 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), [18] excepte les accions o les participacions representatives del capital social o el patrimoni de les societats o els fons d'inversió immobiliària: **la reducció aplicable és l'11,11 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **La resta de béns i drets**, per als quals el guany patrimonial es **redueix un 14,28 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996**. En aquest grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o les participacions representatives del capital social o del patrimoni de les societats o els fons d'inversió, mobiliària i immobiliària.

Al quadre següent es detallen els percentatges reductors que es poden aplicar al guany patrimonial reduïble segons la naturalesa de l'element patrimonial que el genera i el període de permanència de l'element en el patrimoni del contribuent el 31 de desembre de 1996.

		Naturalesa de l'element patrimonial transmès		
Anys fins al 31-12-1996	**Data d'adquisició**	**Valors admesos a negociació**	**Béns immobles**	**Altres elements**
Fins a 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Fins a 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Fins a 4	31-12-1992 a 30-12-1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Fins a 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Fins a 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Fins a 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Fins a 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Fins a 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Fins a 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Fins a 11	31-12-1985 a 30-12-1986	100,00 %	100,00 %	100,00 %

▪ ***Recordeu:*** *els percentatges de reducció anteriors no es poden aplicar en cap cas a les pèrdues patrimonials ni a la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.*

[18] L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, amb la resta de disposicions d'aquesta Llei, s'han incorporat al text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

D'acord amb el que s'ha exposat anteriorment, queda no subjecta a l'IRPF la part dels guanys patrimonials provinents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996, **amb una antelació superior a**:

- **5 anys, en el cas d'accions admeses a negociació** en mercats secundaris oficials. És a dir, les adquirides abans del 31 de desembre de 1991.
- **10 anys, si es tracta de béns immobles i de drets sobre aquests béns**. És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1986.
- **8 anys, per a la resta de béns i drets**. És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1988.

Sempre que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals hagi resultat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, no passi de 400.000 euros.

Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en què s'hagin efectuat millores en un any diferent del de l'adquisició

Si es tracta d'elements patrimonials sobre els quals s'hagin efectuat millores en un any diferent del de l'adquisició, cal distingir la part del valor de transmissió que correspon tant a l'element patrimonial com a la millora o millores efectuades, per tal de determinar, de manera separada i independent, tant els guanys o les pèrdues patrimonials que generen uns i altres com la reducció que, si s'escau, sigui aplicable. A aquest efecte, s'han de prendre com a valors i dates d'adquisició els que corresponen, respectivament, a l'element patrimonial i a cadascuna de les millores efectuades.

En conseqüència, els guanys o les pèrdues patrimonials que es determinin d'aquesta manera poden tenir diferents períodes de generació. Per tant, també poden ser diferents els percentatges reductors que, si s'escau, s'hagin d'aplicar sobre els guanys patrimonials segons l'antiguitat que tenien el 31 de desembre de 1996 l'element patrimonial pròpiament dit i cadascuna de les millores efectuades, tenint en compte que, si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de prendre com a període de permanència d'aquestes millores en el patrimoni de del contribuent el nombre d'anys que hi hagi entre la data en què es van fer i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

2. No derivats de transmissions d'elements patrimonials [art. 34.1.b) Llei IRPF]

En aquests supòsits, **s'ha de computar com a guany patrimonial el valor de mercat dels elements patrimonials o les parts proporcionals, si s'escau, que s'hagin incorporat al patrimoni del contribuent**.

S'han d'incloure dins aquesta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió prèvia, com ara la percepció de determinades subvencions o ajuts per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual, els ajuts de l'Estat en concepte de renda bàsica d'emancipació, els que derivin dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques, els interessos de naturalesa indemnitzadora originats pel retard en el compliment d'una obligació, incloent-hi la del pagament de salaris, i també els premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.

Amb relació a aquests últims, s'ha de distingir:

- **Premis en metàl·lic**. Aquests premis estan subjectes a retenció; per tant, l'import computable com a guany patrimonial el constitueix l'import total del premi, sense descomptar-ne la

retenció suportada, que es declara com a tal a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Premis en espècie**. Aquests premis estan subjectes a ingrés a compte; per tant, l'import total que cal declarar està format per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectua pel valor del mercat d'aquest premi, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim s'hagi repercutit al contribuent.

▪ ***Important:*** *no s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats satisfetes prèviament a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de tipus d'interès de préstecs (l'anomenada clàusula sòl), juntament amb els interessos indemnitzatoris corresponents, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals.*

Exemple 1:

El senyor BPT va adquirir el 10 d'octubre de 1991 un xalet per un import equivalent a 100.000 euros i va tenir unes despeses d'una quantitat equivalent a 7.000 euros en concepte d'impost sobre transmissions patrimonials. Els altres desemborsaments efectuats pel senyor BPT amb motiu de l'adquisició van pujar a un import equivalent a 1.000 euros en concepte de notaria i registre.

El juliol de 2012 va contractar la construcció d'una piscina i la remodelació de l'interior del xalet. Aquestes obres es van dur a terme durant aquell mes de juliol i l'import total va ser de 75.000 euros, IVA inclòs.

El dia 3 de febrer de 2017 va vendre el xalet pel preu de 500.000 euros, dels quals 150.000 euros corresponen a la millora efectuada el 2012, i va abonar en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana la quantitat de 15.000 euros. El xalet no ha estat arrendat en cap moment.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió, tenint en compte que el contribuent no va efectuar el 2015 ni el 2016 cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Com que va fer millores al xalet un any diferent del de l'adquisició, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspon a cada component, és a dir, al xalet i a la millora, per tal d'aplicar el coeficient reductor corresponent al guany patrimonial derivat de la transmissió del xalet.

El guany o la pèrdua patrimonial obtingut es determina diferenciant el que correspon al xalet i el que correspon a la millora.

1. Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2017):

1.1. Determinació del guany patrimonial obtingut:

- Valor de transmissió (500.000 – 150.000 – 15.000) **(1)** 335.000,00
- Valor d'adquisició (100.000 + 7.000 + 1.000) **(2)** 108.000,00

Guany patrimonial (335.000 – 108.000) 227.000,00

1.2. Determinació del guany patrimonial susceptible de reducció (generat abans del 20-01-2006):

- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006:
  (227.000 ÷ 9.248) x 5.216 **(3)**..... 128.031,14

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 l'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..... 128.031,14

Solució (continuació):

B) Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996..... fins a 6 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (44,44% x 128.031,14)..... 56.897,04

C) Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (128.031,14 – 56.897,04)..... 71.134,10

1.4. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generat a partir del 20-01-2006):

- Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006:

(227.000 ÷ 9.248) x 4.032 **(5)** 98.968,86

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 (71.134,10 + 98.968,86 + 75.000,00) 245.102,96

(1) De la part del valor de transmissió corresponent al xalet (350.000 euros), se n'ha deduït l'import satisfet en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (15.000 euros).

(2) A partir de l'1 de gener de 2015 se suprimeixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició.

(3) El guany patrimonial que es genera entre la data d'adquisició del xalet (10-10-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies que han transcorregut (9.248) entre la data d'adquisició del xalet i la data en què es va transmetre (03-02-2017), respecte al nombre total de dies (5.216) que hi ha entre la data d'adquisició i el 19-01-2006, ambdós inclosos.

(4) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió del xalet és de 335.000 euros i, a més, es tracta de la primera transmissió que fa el contribuent des de l'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual pot resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguin s'han d'aplicar sobre tot l'import (133.306,91 euros) del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006. Queda una part de 65.000 euros del límit màxim (400.000 – 335.000) que es pot utilitzar en la transmissió següent a la qual sigui aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(5) El guany patrimonial que es genera a partir del dia 20 de gener de 2006 fins al dia 3 de febrer de 2017, en què té lloc la transmissió del xalet, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies que han transcorregut (9.248) entre la data d'adquisició del xalet i la data en què es va transmetre (03-02-2017), respecte al nombre total de dies (4.032) que hi ha entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Aquesta última quantitat també es pot determinar restant, del guany patrimonial total obtingut, la part generada abans del 20-01-2006. És a dir: (227.000 - 128.031,14 = 98.968,86), guany que no pot ser objecte de reducció.

Exemple 2:

El senyor BPT, a més del xalet a què ens hem referit a l'exemple anterior, va vendre a la borsa, el dia 30 d'octubre de 2017, 300 accions de la societat anònima "TASA" per un import de 75.000 euros. Aquestes accions les havia adquirit el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 va pujar a 66.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta operació.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

- Valor de transmissió de les accions 75.000,00
- Valor d'adquisició de les accions 57.000,00
- Guany patrimonial total 18.000,00

Solució (continuació):

2. **Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006):**

Com que el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici del 2005, que puja a 66.000 euros, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que s'entén generat abans del 20 de gener de 2006, que és l'única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors.

Aquesta operació s'efectua de la manera següent:

- Valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005 (valor de transmissió).....	66.000,00
- Valor d'adquisició	57.000,00
- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006	9.000,00

3. **Càlcul de la reducció:**

3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció

- Límit màxim	400.000,00	
- ∑ 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

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996.....	fins a 6 anys	
- Reducció per coeficients d'abatiment (100% x 7.800).....		7.800,00

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (9.000 – 7.800,).....	1.200,00

4. **Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006):**

- Valor de transmissió	75.000,00
- Valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005 (valor d'adquisició).....	66.000,00
- Guany patrimonial no reduïble	9.000,00

5 **Determinació del guany patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2) 10.200,00**

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com que del límit de 400.000 euros ja se'n van utilitzar 335.000 en la transmissió anterior (el xalet de l'exemple 1), només queden 65.000 euros per utilitzar en la transmissió actual. Per això, és susceptible de reducció la part del guany patrimonial generada abans del 20-01-2006 que correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es faci, encara que el contribuent hagi adquirit el bé abans del 31 de desembre de 1994, no es podran aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(2) Aquest últim import també es pot determinar directament per la diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció que s'aplica. És a dir: (18.000 – 7.800 = 10.200).

Exemple 3:

El maig de 2017, el senyor PAG va obtenir en un concurs de televisió un premi consistent en un apartament a la platja. El cost d'adquisició per a l'entitat que va concedir el premi, el qual coincideix amb el valor de mercat, va pujar a 60.000 euros. Les despeses inherents a l'adquisició que va satisfer el senyor PAG van ser de 5.700 euros.

Determineu l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat)	60.000,00
Ingrés a compte	13.680,00 (1)
Guany patrimonial	73.680,00

(1) L'ingrés a compte efectuat per l'entitat que concedeix el premi s'ha determinat prenent com a base del premi el cost d'adquisició incrementat en un 20 per 100 i aplicant-hi el percentatge del 19 per 100 (vigent el 2017). És a dir: 19% s/(60.000 x 1,2) = 13.680 euros. El contribuent pot deduir aquesta darrera quantitat en la declaració, juntament amb les altres retencions suportades i els ingressos a compte efectuats.

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques

A més de les normes generals exposades fins aquí, **la Llei preveu algunes normes de valoració específiques** per determinar els valors d'adquisició, de transmissió o tots dos, amb relació als guanys i les pèrdues patrimonials derivats dels béns o els drets següents:

1. Transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors regulats de la Unió Europea [art. 37.1.a) Llei IRPF]

En cas que l'alteració en el valor del patrimoni provingui de la transmissió a títol onerós de valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les regles específiques següents:

- **Valor de transmissió.** El valor de transmissió queda determinat per la cotització en aquests mercats el dia en què va tenir lloc la transmissió, o pel preu pactat si és superior a la cotització.
- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les particularitats següents:

- Valor d'adquisició de les accions alliberades parcialment.

Si es tracta d'accions alliberades parcialment, el valor d'adquisició de les accions és l'import que hagi satisfet realment el contribuent.

- Valor d'adquisició de les accions alliberades totalment.

En el cas d'accions alliberades totalment, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com d'aquelles de les quals provinguin, és el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que hi corresponguin. Es considera que aquestes accions tenen la mateixa antiguitat que les accions de les quals provenen.

- Valor d'adquisició en cas de transmissions de drets de subscripció efectuades abans de l'1 de gener de 2017 (disposició transitòria vint-i-novena Llei IRPF).

Per determinar el valor d'adquisició dels valors, s'ha de deduir l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció efectuades abans de l'1 de gener de 2017, exceptuant-ne l'import d'aquests drets que hagi tributat com a guany patrimonial. Si no es transmeten tots

els drets de subscripció, s'entén que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

- **Identificació dels títols transmesos** (art. 37.2 Llei IRPF)**.** Per poder individualitzar els títols alienats si no s'han transmès tots els títols que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual quan hi hagi valors homogenis i no s'alienin tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són els que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Exemple: venda d'accions alliberades totalment o parcialment.

El senyor CLS va adquirir, el 5 de març de 2001, 900 accions de la societat YY, que cotitza a la borsa, per un import de 10 euros per acció.

L'11 de maig de 2007 la societat YY reparteix dividends mitjançant el lliurament d'accions alliberades totalment. El senyor CLS rep 600 accions.

El 14 de setembre de 2011 es lliuren unes altres 500 accions alliberades parcialment per les quals satisfà 3.500 euros (5 euros per acció).

El 15 d'octubre de 2017 el senyor CLS ven 1.600 accions per 16.000 euros (10 euros l'acció).

Solució:

1 Valor d'adquisició de les accions alliberades totalment.

Les accions alliberades totalment rebudes l'11 de maig de 2007 se sumen a les accions adquirides el 5 de març de 2001 (900 + 600 = 1.500 accions), i el cost total (9.000 euros + 0 euros per les accions alliberades = 9.000 euros) es reparteix entre el nombre d'accions (1.500) amb un valor d'adquisició de 6 euros per acció (9.000/1.500), i es considera, com a data d'adquisició de les accions rebudes alliberades totalment, la que correspon a les accions de les quals provenen (5 de març de 2001).

	Adquirides el 05-03-2001	Accions alliberades	Total
Nombre d'accions	900	600	1.500
Cost d'adquisició	9.000	0	9.000
Valor d'adquisició/acció (9.000/1.500)			6

2 Valor d'adquisició de les accions alliberades parcialment.

El valor d'adquisició d'aquestes accions és l'import satisfet realment per part del contribuent. En aquest cas, 3.500 euros (5 euros per acció).

3 Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

	Adquirides el 05-03-2001	Adquirides el 14-09-2011
- Nombre d'accions venudes (1.600)	1.500 (*)	100 (*)
- Valor de transmissió (10 euros per acció).....	15.000,00	1.000,00
- Valor d'adquisició	9.000,00	500,00
- Guany patrimonial	6.000,00	500,00

(*) De la transmissió de les 1.600 accions, 1.500 corresponen a les adquirides el 05-03-2001 (que inclouen les 600 accions alliberades totalment) i 100 a les alliberades parcialment, adquirides el 14-09-2011.

Transmissió de drets de subscripció

Els drets de subscripció preferent són drets que atorguen al soci, davant tercers, la preferència per subscriure noves accions o participacions de manera proporcional al valor nominal de les

accions o les participacions que tinguin d'una societat, en el moment que aquesta societat faci una ampliació de capital social o en l'emissió d'obligacions convertibles en accions.

En la transmissió de drets de subscripció s'ha de distingir:

- **Règim fiscal aplicable a partir de l'1 de gener de 2017**

A partir de l'1 de gener de 2017 l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que corresponguin al contribuent per la seva condició de soci o partícip en el capital de l'entitat té la consideració de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es produeixi aquesta transmissió.

En la transmissió d'aquests drets de subscripció, està obligat a retenir o ingressar a compte per l'IRPF, l'entitat dipositària i, si no n'hi ha, l'intermediari financer o el fedatari públic que hagi intervingut en la transmissió. La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per 100 sobre l'import obtingut en l'operació o, en cas que l'obligat a practicar-la sigui l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per aquesta entitat per al seu lliurament al contribuent.

▪ ***Novetat 2017:*** *s'equipara el tractament fiscal derivat de la transmissió de drets de subscripció, tant si es tracta de drets provinents de valors admesos a negociació com no admesos a negociació. En ambdós casos, la transmissió dels drets de subscripció tributa com a guany patrimonial en l'exercici en què es produeix.*

- **Règim fiscal aplicable fins al 31 de desembre de 2016**

Fins al 31 de desembre de 2016 l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats d'aquesta classe d'accions i participacions reduïa el valor d'adquisició de les accions de les quals provenien a l'efecte de transmissions futures d'aquestes accions, i si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció arribava a ser superior al valor d'adquisició esmentat, la diferència tenia la consideració de guany patrimonial per al transmitent.

Aquest mateix règim, que va quedar suprimit des de l'1 de gener de 2017, era aplicable a l'import obtingut per la transmissió del dret de subscripció preferent, que s'obtenia d'ampliacions de capital efectuades per tal d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a l'admissió d'aquesta societat a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu el text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24).

▪ ***Recordeu:*** *a partir de l'1 de gener de 2017 es modifica el tractament fiscal de l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció, que passa a ser considerat guany patrimonial. A conseqüència d'aquesta modificació, s'ha establert un règim transitori que permet als contribuents determinar el valor d'adquisició dels valors admesos a negociació deduint-ne l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció efectuades fins al 31 de desembre de 2016, amb l'excepció de l'import d'aquests drets que hagi tributat com a guany patrimonial.*

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb la regla especial que s'ha comentat a les pàgines 374 i següent d'aquest mateix capítol.

En el cas de drets de subscripció, s'ha de prendre com a període de permanència el que correspongui als valors dels quals provinguin. Quan no s'hagin transmès tots els drets de subscripció, s'entén que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

Supòsits especials

Supòsit especial de pagament de dividends mitjançant el lliurament d'accions alliberades totalment

És una pràctica habitual que les societats que cotitzen en borsa substitueixin el pagament als accionistes d'un dividend en efectiu per una ampliació de capital mitjançant l'emissió d'accions noves alliberades totalment amb càrrec a reserves provinents de beneficis no distribuïts; així atorguen als seus accionistes els drets d'assignació gratuïta corresponents per a la subscripció d'aquestes accions.

En aquests casos, els accionistes titulars dels drets d'assignació gratuïta poden subscriure les noves accions o bé transmetre aquests drets en el mercat. En cas que no s'opti per cap d'aquestes dues possibilitats, la societat acorda satisfer als accionistes una compensació dinerària determinada per cada dret d'assignació.

El tractament fiscal aplicable als socis persones físiques que siguin contribuents de l'IRPF és el que es resumeix al quadre següent:

Opcions de l'accionista en l'"script dividend" (dividend flexible)	Tributació	
	A partir de l'01-01-2017	Fins al 31-12-2016
Venda dels drets d'assignació gratuïta en el mercat secundari.	Guany patrimonial en l'exercici en què es produeix la transmissió, sotmès a retenció.	L'import obtingut reduïa el valor d'adquisició de les accions quan es produïa la transmissió d'aquestes accions. Si l'import obtingut era més gran que el valor d'adquisició de les accions, l'excés es considerava guany patrimonial.
Lliurament als accionistes d'accions alliberades totalment.	No constitueix renda. (*)	No constitueix renda. (*)
Compensació pels drets d'assignació no exercits ni transmesos.	Dividend: rendiment del capital mobiliari sotmès a retenció.	Dividend: rendiment del capital mobiliari sotmès a retenció.

(*) El valor d'adquisició, tant de les accions alliberades com de les accions de les quals provinguin, resulta de repartir el cost total entre en nombre de títol.

Exemple:

El senyor MPZ va adquirir el 3 de març de 2007 a la borsa 200 accions de la societat RR per un import de 2.000 euros (10 euros per acció), d'acord amb la cotització d'aquestes accions en aquella data.

El 5 de gener de 2011 la societat RR anuncia que, per millorar la seva política de pagament de dividends, acorda un augment de capital social mitjançant l'emissió de noves accions alliberades totalment amb càrrec a reserves provinents de beneficis no distribuïts, i atorga als seus accionistes els drets d'assignació gratuïta corresponents.

Respecte a aquells titulars de drets d'assignació gratuïta que no subscriguin noves accions ni transmetin els drets, la societat RR abonarà 1,50 euros bruts per cadascun d'ells.

El senyor MPZ ven el 15 de gener de 2011 tots els drets d'assignació gratuïta que li corresponien per 300 euros.

El 5 de maig de 2017 la societat RR porta a terme una nova ampliació, i el senyor MPZ ven tots els seus drets, pels quals obté 400 euros.

El 7 d'agost el senyor MPZ ven totes les accions per 2.200 euros.

Solució:

1. Venda de drets de subscripció 5-05-2017

   Guany patrimonial derivat de transmissions de drets de subscripció 400

2. Venda de les accions de la societat RR el 07-08-2017

   2.1. Determinació del valor d'adquisició de les accions per la transmissió de drets d'assignació gratuïta efectuada abans de l'1 de gener de 2017.

   Nota: D'acord amb el que preveu l'article 306.2 del text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE de 3 de juliol), als drets d'assignació gratuïta de les noves accions en els casos d'augment de capital amb càrrec a reserves els són aplicables les regles de transmissibilitat previstes en el precepte esmentat per als drets de subscripció preferent.

   En conseqüència, seguint el règim fiscal establert per als drets de subscripció preferent i d'acord amb el que preveu la disposició transitòria vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, es dedueix, del valor pel qual es van adquirir les accions el 3 de març de 2007 (2.000 euros), l'import obtingut per la venda de drets d'assignació gratuïta efectuada el 15 de gener de 2011 (300 euros).

- Valor d'adquisició	2.000,00
- Valor de drets de subscripció.....	300,00
- Nou valor d'adquisició.....	1.700,00
- Valor d'adquisició/acció (1.700/200)	8,50

   2.2. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial

- Valor de transmissió	2.200,00
- Valor d'adquisició	1.700,00
- Guany patrimonial	500,00

   2.3. Guany patrimonial derivat de transmissions d'accions negociades..... 500

Adquisició o transmissió pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), [19] sobre les adquisicions o les transmissions efectuades pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec durant la vigència d'aquest préstec se'ls pot aplicar el règim fiscal especial següent:

- **Les transmissions de valors homogenis** als presos en préstec que s'efectuïn durant la vigència del préstec es considera que **afecten en primer lloc els valors presos en préstec**, i

[19] La disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 ha derogat, en allò que fa referència a l'impost sobre societats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre, (BOE del 28), però es manté vigent per a l'IRPF.

només es considera que afecten la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent en la mesura que el nombre dels valors transmesos superi els presos en préstec.

- **Les adquisicions** que s'efectuïn durant la vigència del préstec **s'han d'imputar a la cartera de valors presos en préstec**, llevat que superin els necessaris per completar la devolució del préstec.

- **La renda derivada de la transmissió** dels valors presos en préstec **s'ha d'imputar al període impositiu en què tingui lloc l'adquisició posterior d'altres valors homogenis**, i **s'ha de calcular per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició que correspongui als adquirits** durant la vigència del préstec i amb posterioritat a la transmissió.

- **Si, per fer front a la devolució dels valors, el prestatari pren en préstec valors homogenis nous**, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el de cotització dels valors homogenis nous en la data d'obtenció del nou préstec.

- **Si el prestatari fa la devolució mitjançant el lliurament de valors homogenis preexistents en el seu patrimoni**, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el de cotització dels valors la data de cancel·lació del préstec. Aquest valor de cotització s'ha de prendre com a valor de transmissió per calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Exemple:

El dia 3 de maig de 2017, la senyora ERL va vendre a la borsa 400 accions de la societat anònima "TASA", de 6 euros de valor nominal, al 300 per 100, segons la cotització de les accions aquell dia. Les accions venudes formen part d'un paquet de 550 que va adquirir la senyora ERL segons el detall següent:

Nre. d'accions	Data d'adquisició	Preu d'adquisició	Preu/acció
250	02-02-1990	3.250,00 euros	13,00 euros
210	06-05-1995	3.570,00 euros	17,00 euros
90	13-01-1998	540,00 euros	6,00 euros

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta operació, sabent que la valoració de les accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 pujava a 15 euros per acció i tenint en compte que no s'ha efectuat des de l'1 de gener de 2015 cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial que resulta de la transmissió de les 400 accions cal, en primer lloc, identificar les venudes dins el total de les que tenia. Per fer-ho s'ha d'aplicar el criteri legal pel qual les accions venudes són les que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO), amb la qual cosa les 400 accions venudes corresponen a les 250 adquirides el 02-02-1990 i a 150 de les adquirides el 06-05-1995.

Un cop identificades les accions venudes entre totes les que tenia, el guany o la pèrdua patrimonial total s'ha de calcular separadament per a les 250 accions adquirides el 02-02-1990 i per a les 150 adquirides el 06-05-1995, d'acord amb el detall següent:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

	Adquirides el 02-02-1990	Adquirides el 06-05-1995
- Nombre d'accions venudes (400)		250 150
- Valor de transmissió (300 per 100)	4.500,00	2.700,00
- Valor d'adquisició	3.250,00	2.550,00
- Guany patrimonial	1.250,00 (1)	150,00 (2)

Solució (continuació):

2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006):

- Valor a l'efecte de l'i. patrimoni 2005 (valor de transmissió)		3.750,00
- Valor d'adquisició	3.250,00	
- Guany patrimonial generat abans 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
- ∑ Valor de transmissió 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	4.500,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	500,00

3.2 Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	fins a 7 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (100%)	500,00

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial computable	0**,00**

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006):

- Valor de transmissió	4.500,00
- Valor a l'efecte de l'i. patrimoni 2005 (valor d'adquisició)	3.750,00
- Guany patrimonial no reduïble	750,00

5. Determinació del guany patrimonial computable:

El guany patrimonial computable puja a:(750+ 150)..... 900,00

(1) Com que el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) és superior a la valoració d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (250 x 15 = 3.750), s'ha de determinar la part del guany patrimonial que es genera abans del 20-01-2006, ja que és l'únic guany reduïble.

(2) Com que les accions es van adquirir després del 31-12-1994, no es poden aplicar els coeficients reductors del guany patrimonial obtingut.

(3) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 4.500 euros i no s'ha produït des de l'1 de gener de 2015 cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

2. Transmissions oneroses de valors no admesos a negociació en cap mercat de valors regulats de la Unió Europea [art. 37.1.b) Llei IRPF]

En cas que l'alteració en el valor del patrimoni provingui de la transmissió a títol onerós de valors no admesos a negociació en cap mercat de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió.

- **Valor de transmissió**. S'ha de considerar com a valor de transmissió, llevat de prova que indiqui que l'import satisfet efectivament es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el més alt dels dos següents:

a) El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos que resulti del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost.

b) El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost. A aquest darrer efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió calculat així s'ha de tenir en compte per determinar el valor d'adquisició dels valors o les participacions que correspongui a l'adquirent.

- **Valor d'adquisició**. En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les particularitats següents:

- Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció.

Per determinar el valor d'adquisició de les accions transmeses únicament es pot deduir l'import dels drets de subscripció alienats abans del 23 de març de 1989, data d'entrada en vigor del Reial decret llei 1/1989, de 22 de març (BOE del 23).

L'alienació de drets de subscripció preferent derivats d'aquest tipus d'accions **determina que l'import obtingut tingui en tot cas la consideració de guany patrimonial** per al transmitent en el període impositiu en què tingui lloc aquesta transmissió, sense que es pugui computar, en aquests casos, un valor d'adquisició d'aquests drets i per al qual s'ha de prendre com a període de permanència el comprès entre el moment de l'adquisició del valor del qual prové el dret i el de la transmissió d'aquest darrer.

- Valor d'adquisició de les accions alliberades parcialment.

Si es tracta d'accions alliberades parcialment, el valor d'adquisició de les accions és l'import que hagi satisfet realment el contribuent.

- Valor d'adquisició de les accions alliberades totalment.

En el cas d'accions alliberades totalment, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com d'aquelles de les quals provinguin, és el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que hi corresponguin. Aquests últims tenen, a l'efecte del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

- **Identificació dels títols transmesos**. Per poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'han transmès tots els que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual **quan hi hagi valors homogenis i no s'alienin tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb la regla general que s'ha comentat a la pàgina 374 d'aquest mateix capítol.

Exemple 1:

La senyora GCA va subscriure, el 03-01-1991, 1.500 accions de la SA "Beta", que no cotitza a la borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2.000 accions de la mateixa societat, per les quals va abonar 25.000 euros.

El dia 05-11-2017 va vendre 3.000 títols per 66.000 euros. El capital social de la SA "Beta" està format per 12.000 accions, i els resultats que va obtenir aquesta entitat en els tres últims exercicis socials tancats abans del 31-12-2017 van ser 80.000 euros, 60.000 euros i 40.000 euros, respectivament.

El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos que resulta segons el balanç corresponent a l'exercici 2016 tancat el juliol de 2017 és de 21 euros per acció.

Determineu el guany o la pèrdua patrimonial obtingut en el supòsit que la contribuent no disposi de cap prova suficient que l'import de la transmissió es correspon amb el que haurien convingut subjectes independents en condicions normals de mercat i tenint en compte que no s'ha efectuat des de l'1 de gener de 2015 cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial obtingut cal identificar, en primer lloc, les accions venudes entre totes les que posseeix. Per fer-ho, s'ha d'aplicar el criteri legal segons el qual les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO). És a dir, que les 3.000 accions venudes corresponen a les 1.500 subscrites el 03-01-1991 i a 1.500 de les adquirides el 21-12-2000.

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

	Adquirides el 03-01-1991	Adquirides el 21-12-2000
- Nombre d'accions venudes (3.000)	1.500	1.500
- Valor de transmissió **(1)** (1.500 x 25)	37.500	37.500
- Valor d'adquisició	9.000	18.750
- Guany patrimonial	28.500	18.750

2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-1996):

   Com que una part de les accions es van adquirir abans del 31-12-1994, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que es va generar abans del 20-01-2006 per aplicar, sobre aquesta part, els coeficients reductors o d'abatiment que escaiguin.

   - Guany generat fins al 20-01-2006: (28.500 ÷ 9.803) x 5.496 **(2)** 15.978,37

3. Càlcul de la reducció:

   3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció **(3)**

   - Límit màxim 400.000,00
   - ∑ Valor de transmissió 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 15.978,37

   3.2 Reducció aplicable

   - Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996 ..... 6 anys
   - Reducció per coeficients d'abatiment (57,12% s/15.978,37) 9.126,84

   3.3 Guany patrimonial reduït

   - Guany patrimonial reduït (15.978,37 – 9.126,84) 6.851,53

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-1996):

   - Guany generat a partir del 20-01-1996: (28.500 ÷ 9.803) x 4.307 **(4)** 12.521,63

5. Determinació del guany patrimonial computable:

   (6.851,53 + 12.521,63 + 18.750,00) **38.123,16**

Solució (continuació):

(1) Com que la contribuent no disposa de cap prova que l'import de la transmissió es correspon amb el valor de mercat, és a dir, amb el que haurien convingut subjectes independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no pot ser inferior al més gran dels següents:

a) Valor concertat en la transmissió: **22 euros/acció**.

b) El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos segons el balanç de l'últim exercici: **21 euros/acció**.

c) Al 20 per 100 de la mitjana dels resultats dels tres últims exercicis socials tancats:

(80.000 + 60.000 + 40.000) ÷ 3 =60.000

(60.000 x 100) ÷ 20 = 300.000

300.000 ÷ 12.000 = **25 euros/acció**

(2) El guany patrimonial generat entre la data de subscripció de les accions (03-01-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a aquestes accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la de transmissió d'aquestes accions, que va ser el 05-11-2017 (9.803 dies), respecte al nombre total de dies que hi ha entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, ambdós inclosos (5.496).

(3) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 37.500 euros i no s'ha produït, en l'exercici 2017 (ni en els dos anteriors) cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

(4) El guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006 es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a aquestes accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la de transmissió d'aquestes accions (9.803 dies), respecte al nombre total de dies que hi ha entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió (05-11-2017), que puja a 4.307 dies.

Especialitats en la tributació dels socis contribuents de l'IRPF de societats civils que han passat a ser contribuents de l'impost sobre societats (disposició transitòria trenta-segona.3 i 4 LIS)

En la transmissió per part de contribuents de l'IRPF de la seva participació en societats civils que a partir de l'1 de gener de 2016 estan subjectes a l'impost sobre societats, s'ha de distingir entre:

- ***Societats civils que hagin portat la comptabilitat ajustada al Codi de comerç durant els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF***

Es computa com a guany o pèrdua patrimonial **la diferència** entre el valor d'adquisició o de titularitat de les participacions i el valor de la seva transmissió.

A aquest efecte:

Valor d'adquisició (VA): és el preu o la quantitat desemborsada per adquirir-les.

Valor de titularitat (reserves) (VT): és el resultat d'efectuar, quan escaigui, dos ajustaments sobre el valor d'adquisició:

– Addició de la part corresponent al soci de l'import dels beneficis socials que, sense una distribució efectiva, hagi obtingut la societat durant els períodes impositius en què va ser aplicable el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprès entre l'adquisició i l'alienació **(VT1)**.

– Sostracció dels beneficis distribuïts al soci que va obtenir la societat durant els períodes impositius en què va ser aplicable el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprès abans que el soci adquirís la seva participació en la societat **(VT2)**.

Per evitar la doble tributació als socis que, en el règim d'atribució de rendes, ja hagin tributat pels beneficis obtinguts, el valor d'adquisició (**VA**) de les participacions s'augmenta, atenent a:

VT1: import dels beneficis socials, que, sense una distribució efectiva, hagi obtingut la societat durant els períodes impositius en què va ser aplicable el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprès entre l'adquisició i l'alienació.

Per evitar l'elusió de gravamen en socis que han percebut beneficis distribuïts per la societat pels quals no han tributat, el valor d'adquisició de les participacions es disminueix, atenent a:

VT2: import dels beneficis socials obtinguts pel soci que es van obtenir per part de la societat durant els períodes impositius en què va ser aplicable el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprès abans que el soci adquirís la seva participació en la societat.

VT= VA+VT1-VT2

- ***Societats civils que no hagin portat la comptabilitat ajustada al Codi de comerç***

En no haver portat la comptabilitat, no es pot atribuir un import a les reserves comptables o a les partides de fons propis del balanç i, en conseqüència, no hi poden haver aportacions de socis o beneficis comptabilitzats.

En conseqüència, per a aquestes societats civils s'estableix una regla especial equivalent a l'anterior per calcular el valor d'adquisició de les participacions, tenint en compte que no hi ha comptabilitat i que no hi ha, en aquest cas, ajustaments al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consisteix a entendre que l'1 de gener de 2016, a l'efecte fiscal, 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 les inversions immobiliàries, reflectits en els llibres registre corresponents, i el passiu exigible, llevat que es provi l'existència d'altres elements patrimonials.

Per tant, el valor d'adquisició de les participacions l'1 de gener de 2016 es determina per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries, reflectits en els llibres registre corresponents, i el passiu exigible, llevat que es provi l'existència d'altres elements patrimonials.

Exemple:

La societat civil X amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que durant els anys 2014 i 2015 ha portat la comptabilitat ajustada al Codi de comerç, es va constituir el 2007. Els socis des d'aquell moment van tributar en el règim d'atribució de rendes, i a partir de l'1 de gener de 2016 van passar a tributar en l'impost sobre societats.

El soci RC va adquirir l'1 de juny de 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 de 2017 el soci va transmetre la seva participació per 45.000 euros.

Calculeu 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 de l'1 de juny de 2015, i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes, i que el 2 de febrer de 2017 al soci RC se li van repartir reserves per 4.200 euros, dels quals 4.000 euros corresponien a beneficis obtinguts per la societat abans de l'1 de juny de 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 en 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 abans de l'adquisición (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.		

(*) El soci RC ja ha tributat per les reserves generades a partir de la data d'adquisició de la seva participació, les quals li van ser atribuïdes per aplicació del règim d'atribució de rendes; per tant, el valor d'adquisició de la seva participació ha de ser corregit en aquest import per evitar la doble imposició. Com que l'import total d'aquestes reserves és de 16.666,66 euros i el soci té una participació del 30 per 100 en la societat, s'ha de corregir el valor d'adquisició en 5.000 (0,30 X 16.667).

(**) El soci RC no ha tributat pel repartiment de beneficis que es va fer el 2 de febrer de 2017, perquè el repartiment estava exempt, i no ha tributat tampoc per aquests beneficis per aplicació del règim d'atribució de rendes, ja que aquests beneficis els va obtenir la societat abans que RC adquirís la seva participació en la societat. En conseqüència, el valor d'adquisició s'ha de minorar en aquest import per evitar l'elusió del gravamen sobre aquesta renda.

3. Transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva regulades a la Llei 35/2003 [art. 37.1.c) i 94 Llei IRPF, i art. 52 i disposició addicional 4 Reglament] [20]

1. Règim general

En la transmissió o el reemborsament a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o el patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre (BOE del 5), el guany o la pèrdua patrimonial es computa per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió.

- **Valor de transmissió**. El valor de transmissió es determina pel valor liquidatiu aplicable en la data en què es produeix aquesta transmissió o reemborsament o, en defecte d'això, per l'últim valor liquidatiu que s'ha publicat.

Si no hi ha valor liquidatiu, es pren el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o les participacions transmeses que resulta del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost.

En supòsits diferents del reemborsament de participacions, el valor de transmissió que es calcula d'aquesta manera no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

a) El preu pactat efectivament en la transmissió.

[20] S'ha de tenir en compte que la disposició addicional dissetena de la Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit (BOE del 15), estableix que, als partícips dels fons d'actius bancaris a què es refereix la disposició addicional desena de l'esmentada Llei 9/2012, s'hi aplica el règim fiscal previst per als socis o els partícips de les institucions d'inversió col·lectiva, excepte en allò relatiu a l'ajornament de la tributació que es comenta a les pàgines 396 i següent d'aquest capítol.

b) El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i, en particular, en sistemes multilaterals de negociació de valors que preveu 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).

- **Valor d'adquisició**. En la determinació del valor d'adquisició de les accions o les participacions s'han de tenir en compte, si s'escau, les particularitats que es comenten a l'apartat 1 anterior de les pàgines 385 i següents per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions alliberades totalment o parcialment.
- **Identificació dels valors que s'han transmès**. Per poder individualitzar els valors que s'han transmès, especialment si no s'han transmès tots els que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual **si hi ha valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els que el contribuent transmet són els que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Si es tracta d'accions alliberades totalment, es considera que tenen la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

Supòsit especial: transmissions de participacions en fons d'inversió cotitzats

Sens perjudici del que s'ha comentat als paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades a què es refereix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20), que s'efectuïn a la borsa de valors, **el valor de transmissió es determina per la cotització en aquests mercats en la data en què es produeixi la transmissió o pel preu pactat, si és superior a la cotització**.

2. Règim especial d'ajornament de la tributació

Si l'import que s'obté a conseqüència del reemborsament o de la transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva **es destina a l'adquisició o la subscripció d'altres accions o participacions en aquestes institucions**, **no escau computar el guany o la pèrdua patrimonial**, i les noves accions o participacions subscrites conserven el valor i la data d'adquisició de les que s'han transmès o reemborsat.

Aquest règim d'ajornament fiscal en la tributació dels guanys patrimonials **només és aplicable en els casos següents**:

1r En els reemborsaments de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguin la consideració de fons d'inversió.

2n En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que compleixin les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmetin sigui superior a 500.

- Que el contribuent no hagi participat, en cap moment dins els dotze mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

  A aquest efecte, el contribuent ha de comunicar documentalment aquesta circumstància a les entitats a través de les quals efectua les operacions de transmissió o de reemborsament i d'adquisició o subscripció de les accions.

Aquest règim especial d'ajornament fiscal també és aplicable als socis o els partícips d'institucions d'inversió col·lectiva que regula la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, [21] diferents de les constituïdes en paradisos o territoris considerats paradisos fiscals, constituïdes i domiciliades en algun estat membre de la Unió Europea i que estan inscrites al registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a l'efecte de ser comercialitzades per entitats residents a Espanya que compleixin els requisits següents:

- Que l'adquisició, la subscripció, la transmissió i el reemborsament de les accions o les participacions es faci a través d'entitats comercialitzadores que estiguin inscrites a la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

- Que, en cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructuri en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es refereixi a cadascun dels compartiments o subfons comercialitzat.

3. Supòsits en què no és aplicable el règim d'ajornament fiscal

El règim d'ajornament fiscal no és aplicable en els supòsits següents:

- Quan la transmissió o el reemborsament o, si s'escau, la subscripció o l'adquisició, tingui per objecte les **participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, els fons les participacions dels quals estan admeses a negociació a la borsa d'acord amb el que preveu l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20), o bé tingui per objecte accions de l'anomenada societat d'inversió de capital variable índex cotitzades (sigla SICAV índex cotitzada), d'acord amb el mateix precepte.

  Tampoc és aplicable el règim d'ajornament quan es tracti de partícips dels fons d'actius bancaris, d'acord amb el que preveu la disposició addicional dissetena de la Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

- Quan, per qualsevol mitjà, **es posi a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o la transmissió de les accions o les participacions** d'institucions d'inversió col·lectiva.

---

[21] La Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, a l'article 117 deroga, amb efectes des de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE, i estableix que les referències a la Directiva derogada s'entenen efectuades a l'esmentada Directiva 2009/65/CE de conformitat amb la taula de correspondències que consta al seu annex IV.

Exemple:

La senyora FLM va sol·licitar, el dia 10 de juliol de 2017, a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària "Z" que dugués a terme les gestions necessàries per efectuar el traspàs de 10 participacions de què era titular en aquest fons al fons d'inversió mobiliària "X".

El traspàs de les participacions d'un fons a un altre es va fer el mateix dia 10 de juliol de 2017, i el valor liquidatiu que tenien en la data esmentada era de 6.000 euros per participació.

El valor i la data d'adquisició de les participacions traspassades són els següents:

Participacions	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Preu/participació
3	02-04-1998	12.810	4.270
3	03-02-2000	14.700	4.900
4	05-06-2004	25.600	6.400

Determineu el tractament fiscal aplicable a la transmissió de participacions efectuada entre ambdós fons d'inversió mobiliària.

Solució:

Com que es compleixen els requisits exigibles per aplicar el règim d'ajornament de la tributació, no escau computar el guany o la pèrdua patrimonial que es posa de manifest en l'operació del traspàs, que es quantifica per la diferència entre el valor liquidatiu aplicable la data del traspàs (6.000 x 10 = 60.000 euros) i el valor d'adquisició de les participacions (53.110 euros).

A l'efecte d'una transmissió o d'un reemborsament futurs de les participacions adquirides el dia 10 de juliol de 2017, aquestes participacions conserven la data i el valor d'adquisició originaris. Per tant, en aquell moment hauran de tributar pel guany o la pèrdua patrimonial que s'obtingui.

4. Aportacions no dineràries a societats [art. 37.1.d) Llei IRPF]

1. Règim general

En les aportacions no dineràries a societats, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o els drets aportats i la quantitat superior de les següents:

1a El valor nominal de les accions o les participacions socials rebudes per l'aportació o, si s'escau, la part corresponent del valor. A aquest valor s'ha d'afegir l'import de les primes d'emissió.

2a El valor de cotització dels títols rebuts, el dia en què es formalitzi l'aportació o el dia immediatament anterior.

3a El valor de mercat del bé o el dret aportat.

El valor de transmissió que prevalgui ha de ser el que es consideri com a valor d'adquisició dels títols rebuts a conseqüència de l'aportació no dineràries.

Aportació de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest mateix capítol.

Exemple:

La senyora MAP va aportar, el dia 12 de juny de 2017, un solar amb un valor cadastral l'any esmentat de 72.000 euros a la societat anònima "DASA", les accions de la qual estan admeses a negociació a la borsa, i va rebre d'aquesta societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal. La cotització de les accions aquell dia era del 210 per 100.

El solar havia estat adquirit el dia 3 d'octubre de 1999 per un import equivalent a 93.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, que va satisfer la senyora MAP. El valor de mercat del solar en el moment de l'aportació era de 138.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut.

Solució:

- Valor de transmissió:		
1r.- Nominal dels títols rebuts (11.000 x 6)	66.000,00	
2n.- Valor de cotització dels títols rebuts (11.000 x 6 x 210 ÷ 100)	138.600,00	
3r.- Valor de mercat del solar	138.000,00	
- Valor de transmissió que preval (1)		138.600,00
- Valor d'adquisició		93.000,00
- Guany patrimonial		45.600,00

(1) El valor de transmissió calculat així s'ha de tenir en compte per determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts a conseqüència de l'aportació no dinerària.

2. Règim especial d'ajornament fiscal (art. 37.3 Llei de l'IRPF i 87 LIS)

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal previst al capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), (22) s'aplica als contribuents de l'IRPF que efectuïn les aportacions que s'esmenten a continuació, sempre que, un cop fetes aquestes aportacions, participin en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació com a mínim en el 5 per 100.

- Aportacions de branques d'activitat, enteses com el conjunt d'elements que siguin susceptibles de constituir una unitat econòmica autònoma.
- Aportacions d'elements afectes a activitats econòmiques.

En ambdós casos, cal que el contribuent porti la comptabilitat de l'activitat econòmica d'acord amb el que disposa el Codi de comerç.

- Aportacions d'accions o participacions socials d'entitats a les quals no és aplicable el règim especial d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, ni tinguin com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.vuit.dos de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Les accions o les participacions aportades han de representar una participació de com a mínim un 5 per 100 dels fons propis de l'entitat i han d'estar en possessió de l'aportant de manera ininterrompuda durant l'any anterior a la data del document públic en què es formalitzi l'apor-

(22) El capítol VII ("Règim especial de les fusions, les escissions, les aportacions d'actius, el bescanvi de valors i el 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 24/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula als articles 48 i 49 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

tació. Així mateix, l'entitat que rep l'aportació ha de ser resident al territori espanyol o dur a terme activitats en aquest territori mitjançant un establiment permanent al qual s'afectin els béns aportats.

Valoració dels actius rebuts

Els guanys de patrimoni que es posin de manifest a conseqüència de les aportacions no dineràries no s'integren en la base imposable del contribuent; i, a l'efecte de transmissions futures, les accions o les participacions adquirides es valoren pel valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb el que estableix l'IRPF) i es pren com a antiguitat d'aquestes la data d'adquisició de l'element aportat.

- ***Important:*** *no s'ha d'aplicar el règim especial d'ajornament fiscal si l'operació efectuada té com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'ha d'aplicar si l'operació no s'efectua 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 simple finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.*

Obligació de comunicar

La realització de les aportacions assenyalades ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària indicant-hi, si s'escau, la no aplicació d'aquest règim fiscal especial del capítol VII del títol VII de la Llei de l'impost sobre societats. La comunicació d'aquesta opció l'ha de presentar l'entitat adquirents excepte si l'entitat no és resident al territori espanyol; en aquest cas, la comunicació l'ha de fer l'entitat transmitent. No obstant això, si cap d'aquestes entitats (ni l'entitat adquirent ni la transmitent) no té la residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recau sobre els socis de l'entitat transmitent, sempre que siguin residents al territori espanyol.

5. Separació de socis o dissolució de societats [art. 37.1.e) Llei IRPF]

En els supòsits en què, per l'aplicació de la normativa mercantil, es produeixi la separació dels socis, com també en els casos de dissolució de societats, es considera guany o pèrdua patrimonial, independentment dels que corresponen a la societat, la diferència entre:

- **el valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts,** i
- **el valor d'adquisició del títol o la participació de capital que correspongui.**

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

Exemple:

En la dissolució de la societat anònima "MANSA", que no cotitza a la borsa, el dia 15 de març de 2017, s'adjudica al senyor ROL, que tenia el 15 per 100 del capital social, un solar el valor comptable del qual el dia esmentat pujava a 16.500 euros i, a més, la quantitat de 6.000 euros que corresponen a reserves voluntàries de la societat. El valor de mercat del solar adjudicat és, segons els dictàmens pericials emesos a aquest efecte, de 132.000 euros.

La participació societària va ser adquirida pel senyor ROL el dia 3 de maig de 1993, i hi va desemborsar una quantitat equivalent a 153.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut a conseqüència de la dissolució d'aquesta societat.

Solució:

- Valor de transmissió		138.000,00
- Valor de mercat del solar	132.000,00	
- Valor de la quota de liquidació social	6.000,00	
- Valor d'adquisició de la participació societària		153.000,00
- Pèrdua patrimonial		**15.000,00**

Encara que el període de permanència de la participació societària en el patrimoni del senyor ROL el 31-12-1996 és superior a dos anys, els coeficients reductors no hi són aplicables pel fet que ha sofert una pèrdua patrimonial.

Dissolució i liquidació de determinades societats civils: règim d'ajornament fiscal (disposició transitòria dinovena Llei IRPF)

A les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que abans de l'1 de gener de 2016 aplicaven el règim d'atribució de rendes de l'IRPF i que, a partir d'aquesta data, complien els requisits per adquirir la condició de contribuents de l'impost sobre societats, se'ls va oferir la possibilitat d'adoptar vàlidament en els sis primers mesos de l'exercici 2016 un acord de dissolució amb liquidació i dur a terme després d'aquest acord, dins el termini dels sis mesos següents a la seva adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris per a l'extinció de la societat civil.

Per als socis de la societat civil que va optar per la dissolució i la liquidació, es va establir que hi hauria un guany patrimonial quan rebessin crèdits, diner o signe que els representés, mentre que, per a la resta d'elements d'actiu que se'ls adjudiqués, la tributació s'ajornava al moment en què fossin transmesos, moment en què es determinaria el guany.

Les regles per a la valoració dels béns i la tributació aplicable al soci d'acord amb el resultat obtingut són les següents:

Valoració dels béns:

El valor d'adquisició i, si s'escau, de titularitat de les accions o les participacions en el capital de la societat civil que es dissolia s'augmentava en l'import dels deutes adjudicats i es disminuïa en el dels crèdits i diner o signe que el representi adjudicat. Això és:

(+)	Valor d'adquisició d'accions o participacions **(1)**
(+)	Valor de titularitat d'accions o participacions **(2)**
(+)	Deutes adjudicats
(−)	Crèdits i diner adjudicats
(=)	**Resultat**

(1) En el cas de societats civils que haguessin portat la comptabilitat ajustada al Codi de comerç durant els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF, és el preu o la quantitat desemborsada per a l'adquisició de les accions o les participacions. En la resta de casos, el valor d'adquisició de les participacions l'1 de gener de 2016 es determina per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries, reflectits en els llibres registre corresponents, i el passiu exigible, llevat que es provi l'existència d'altres elements patrimonials.

(2) En el cas de societats civils que haguessin portat la comptabilitat ajustada al Codi de comerç durant els exercicis 2014 i 2015 d'acord amb el que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF.

Tributació d'acord amb el resultat anterior

Resultat < 0: si el resultat de les operacions anteriors era negatiu, l'import s'havia de considerar guany patrimonial en l'exercici 2016, i s'havia de fixar com a valor d'adquisició de la resta d'elements adjudicats diferents dels crèdits, el diner o signe que el representi, 0.

Resultat = 0: si el resultat era 0, no hi havia ni guany ni pèrdua patrimonial.

La resta d'elements d'actiu adjudicats que no eren crèdits, diner o signe que el representi, tenien valor d'adquisició 0.

Resultat > 0: si el resultat era positiu (superior a 0), tampoc no hi havia guany ni pèrdua patrimonial.

El valor d'adquisició de cadascun dels altres elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, el diner o signe que el representi, era el que resultava de distribuir el resultat positiu entre ells en funció del valor de mercat que resultés del balanç final de liquidació de la societat que s'extingia.

Data d'adquisició d'elements adjudicats diferents dels crèdits, el diner o signe que el representi

Els elements adjudicats diferents dels crèdits o el diner es consideren adquirits pel soci en la data en què ho van ser per la societat civil que es va extingir, d'acord amb la disposició transitòria dinovena de la Llei de l'IRPF.

6. Escissió, fusió o absorció de societats [art. 37.1.e) Llei IRPF]

1. Règim general

Quan es produeixen les operacions de fusió de dues entitats, o més, amb una altra ja existent (fusió per absorció) o amb una altra entitat nova (fusió per transmissió o constitució), com també quan es produeixen les operacions d'escissió (total o parcial) d'una entitat, els socis de les societats fusionades o absorbides lliuren les seves accions i en reben unes altres a canvi de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això comporta una alteració en la composició del patrimoni d'aquests socis que es tradueix en un guany o una pèrdua patrimonial. Aquest guany o pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre:

- **el valor d'adquisició dels títols, els drets o els valors representatius de la participació del soci,** i
- **el valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts, o bé del valor de mercat dels que s'han lliurat.**

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

2. Règim especial d'ajornament fiscal (art. 37.3 Llei IRPF i 81 LIS)

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal que preveu el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28),[23] es pot aplicar als contribuents de l'IRPF que siguin socis en les operacions de fusió i escissió, sempre que es compleixin aquests requisits:

- Que siguin residents al territori espanyol o al d'algun altre estat membre de la Unió Europea o al de qualsevol estat, sempre que, en aquest últim cas, els valors siguin representatius del capital social d'una entitat resident al territori espanyol.
- Que en les operacions no hagin intervingut entitats domiciliades o establertes a països o territoris qualificats de paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguin a través d'aquests.

Valoració dels actius rebuts

Si es compleixen els requisits anteriors, no s'han d'integrar en la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posin de manifest amb ocasió de l'atribució als socis de les societats fusionades o absorbides d'accions o participacions de l'entitat adquirent.

La **valoració i l'antiguitat** de les accions rebudes en virtut de les operacions de fusió i escissió s'ha d'efectuar, a l'efecte de transmissions futures, pel valor d'adquisició i l'antiguitat de les accions lliurades. Aquesta valoració augmenta o disminueix en l'import de la compensació complementària en diner lliurada o rebuda.

Si el soci té la consideració **d'entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'ha d'integrar en la base imposable de les persones o les entitats que són socis, hereus, comuners o partícips en aquest soci, el guany generat amb ocasió d'aquesta atribució de valors, sempre que es pugui aplicar a l'operació el règim fiscal que estableix el capítol VII del títol VII de la LIS o s'efectuï a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, les escissions, les aportacions d'actius i el bescanvi de valors efectuats 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 conservin la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

[23] El capítol VII ("Règim especial de les fusions, les escissions, les aportacions d'actius, el bescanvi de valors i el 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 24/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula als articles 48 i 49 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Pèrdua de la condició de resident al territori espanyol (art. 81.3 LIS)

- **Imputació temporal**

En cas que el soci que va aplicar el règim especial d'ajornament fiscal perdi la condició de resident al territori espanyol, s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost la diferència entre el valor de mercat de les accions o les participacions rebudes i el valor d'aquestes accions o participacions calculat d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment (és a dir, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions lliurades), llevat que les accions o les participacions quedin afectes a un establiment permanent situat al territori espanyol.

- **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, si el soci adquireix la residència en un estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi hagi un intercanvi efectiu 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, **l'Administració tributària l'ajornarà a sol·licitud del contribuent** fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o les participacions afectades, de manera que resulti d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa que la desplega, pel que fa a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a aquest ajornament.

- **Recuperació de la condició de resident al territori espanyol**

Si l'obligat tributari adquireix novament la condició de contribuent de l'IRPF sense que hagi transmès la titularitat de les accions o les participacions, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb l'objectiu d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests guanys patrimonials. La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'hagi de presentar una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de fusió i escissió a les quals es pot aplicar el règim especial d'ajornament fiscal que preveu la Llei de l'impost sobre societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per part l'entitat adquirent de les operacions. Tanmateix, si l'entitat adquirent no és resident al territori espanyol, aquesta comunicació l'ha de fer l'entitat transmetent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmetent són residents al territori espanyol, són els socis, sempre que siguin residents al territori espanyol, els que han de presentar la comunicació, indicant-hi que l'operació s'ha acollit a aquest règim fiscal especial d'ajornament o, si s'escau, de la no aplicació del règim fiscal especial.

7. Traspassos [art. 37.1.f) Llei IRPF]

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial s'ha de computar al cedent (l'arrendatari) en l'import que li correspongui en el traspàs, un cop descomptat l'import corresponent al propietari per la participació en el traspàs.

En cas que el dret de traspàs s'hagi adquirit mitjançant preu, aquest té la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no es poden aplicar pel fet que en aquests supòsits es tracta de béns afectes, llevat que la desafectació s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

- ***Important:*** *les quantitats que, si s'escau, rebi el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constitueixen rendiments del capital immobiliari.*

Exemple:

El senyor MMA duu a terme l'activitat de restaurant en un local que va llogar el dia 10 de maig del 2000, i determina el rendiment net de l'activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Durant el mes d'agost de 2006, va fer obres de reforma del local, i per aquest motiu va satisfer la quantitat de 20.000 euros.

El 25 de juny de 2017, amb motiu de la jubilació, traspassa el local de negoci i percep 28.500 euros, un cop descomptada la quantitat que correspon a l'arrendador en concepte de participació en el traspàs.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut a conseqüència del traspàs del local de negoci.

Solució:

-	Import corresponent al traspàs	28.500
-	Preu d'adquisició (1)	0
-	Guany patrimonial obtingut	28.500

(1) Les obres de reforma del local no es poden considerar preu d'adquisició del dret de traspàs pel fet que aquestes quantitats no es van satisfer per adquirir el dret de traspàs que, segons les dades de l'exemple, no va ser adquirit mitjançant preu.

8. Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials [art. 37.1.g) Llei IRPF]

En els supòsits d'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, s'ha de computar com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre:

- **la quantitat percebuda com a indemnització,** i
- **la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany sofert.**

Si la indemnització no és en metàl·lic, es computa la diferència entre el valor de mercat dels béns, els drets o els serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany.

Només s'ha de computar guany patrimonial quan se'n derivi un augment en el valor del patrimoni del contribuent. En conseqüència, **en tots aquells supòsits en què únicament es cobreixi la reparació del dany, a l'efecte fiscal no s'ha de computar cap guany patrimonial.**

Exemple:

El senyor SMG és titular des de 1990 d'un xalet que va adquirir per un import equivalent a 150.300 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que va satisfer ell mateix.

El dia 08-09-2017, a conseqüència d'un incendi que s'hi va declarar, el xalet va quedar destruït totalment, per la qual cosa la companyia d'assegurances li va abonar la quantitat de 89.800 euros. D'acord amb les especificacions del rebut de l'IBI, el valor del sòl representa el 40 per 100 del total del valor cadastral.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut.

Solució:

- Indemnització percebuda	89.800,00
- Part proporcional del valor d'adquisició que correspon al dany (1)	90.180,00
- Pèrdua patrimonial	380,00

(1) La part proporcional del valor d'adquisició que correspon al dany es determina aplicant el percentatge del 60 per 100 al valor d'adquisició del xalet (150.300 x 60%) = 90.180.

9. Permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors [art. 37.1.h) Llei IRPF]

1. Règim general

En els supòsits de permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre **el valor d'adquisició del bé o el dret que se cedeix i el valor més alt dels dos següents:**

- **El valor de mercat del bé o el dret lliurat.**
- **El valor de mercat del bé o el dret que es rep a canvi.**

Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals per construir en aquest terreny

En aquest supòsit, el guany o la pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produeix en el moment en què transmet el terreny, i es determina aplicant la regla comentada més amunt.

Un cop determinat el guany o la pèrdua patrimonial obtingut, el contribuent pot optar per tributar en el període impositiu en què té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-lo proporcionalment a mesura que li siguin lliurades les edificacions o, si s'escau, quan rebi pagaments en efectiu, sempre que hagi transcorregut més d'un any entre la transmissió del terreny i el lliurament de les edificacions o l'efectiu corresponent, per l'aplicació de la regla especial d'imputació temporal de les operacions a termini o amb pagament ajornat.

Béns o drets lliurats adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest mateix capítol.

Exemple:

El senyor AOP va transmetre, el dia 25 de juny de 2017, un solar de la seva propietat a canvi d'un pis per a ús propi que li serà lliurat el mes d'octubre de 2018 i el valor de mercat del qual s'estima que pujarà, aquell any, a 600.000 euros.

El senyor AOP va adquirir el solar transmès per herència el 10 de gener de 1989, i el valor comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions en l'exercici esmentat va pujar a una quantitat equivalent a 100.000 euros. El valor de mercat del solar la data de la transmissió era de 600.000 euros.

El contribuent no ha efectuat, des de l'1 de gener de 2015, cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial que ha obtingut el senyor AOP i l'emplenament de la seva declaració de l'IRPF, exercici 2017, tenint en compte que el contribuent ha optat per imputar el guany patrimonial a l'exercici 2018, en què li serà lliurat el pis.

Solució:

1. **Determinació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut pel senyor AOP**

- Valor de transmissió que preval		600.000,00
- Valor de mercat del solar lliurat	600.000,00	
- Valor de mercat del pis que ha de rebre	600.000,00	
- Valor d'adquisició del solar que cedeix		100.000,00
- Guany patrimonial		500.000,00

2. **Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006)**

- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006: **(1)**		
(500.000,00 ÷ 10.394) x 6.219		299.162,98
2.1. 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 (299.162,98 x 400.000) / 600.000		199.441,99
B) Reducció aplicable		
- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996		fins a 8 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (66,66% x 199.441,99)		132.959,99
C) Guany patrimonial reduït		
- Guany patrimonial reduït (299.162,98 – 132.959,99)		166.202,99

3. **Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006)**

- Guany patrimonial no reduïble : (500.000,00 – 299.162,98)		200.837,02
4. Guany patrimonial computable (166.202,99+ 200.837,02)		367.040,01
Guany patrimonial imputable al 2017 (3)		0,00

(1) Aquesta part del guany es determina proporcionalment al nombre de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, ambdós inclosos, que puja a 6.219 dies, respecte al nombre total de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2017), que és de 10.394 dies.

(2) Encara que el valor de la transmissió és de 600.000 euros, el límit màxim és de 400.000. Per això, és susceptible de reducció la part del guany patrimonial generada abans del 20-01-2006 que correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros. En la següent transmissió que es faci, encara que el contribuent hagi adquirit el bé abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(3) Com que el contribuent ha optat per imputar el guany patrimonial obtingut el 2017 a l'exercici en què percebi la contraprestació pactada (lliurament d'un pis per a ús propi), el 2018, serà en aquest exercici quan haurà d'efectuar la imputació fiscal del total del guany patrimonial obtingut i consignat a la declaració de l'IRPF 2017.

2. Règim especial d'ajornament fiscal del bescanvi de valors (art. 37.3 Llei IRPF i 80 LIS)

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal que preveu el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), **(24)** es pot aplicar als contribuents

(24) El capítol VII ("Règim especial de les fusions, les escissions, les aportacions d'actius, el bescanvi de valors i el 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'im-

de l'IRPF que efectuïn el bescanvi de valors que defineix l'article 76.5 de la LIS com l'operació per la qual una entitat adquireix una participació en el capital social d'una altra que li permet obtenir la majoria dels drets de vot en aquesta última o, si ja disposa d'aquesta majoria, adquirir una participació més gran, mitjançant l'atribució als socis, a canvi dels seus valors, d'altres de representatius del capital social de la primera entitat i, si s'escau, d'una compensació en diner que no superi el 10 per 100 del valor nominal o, mancant el valor nominal, d'un valor equivalent al d'aquests valors deduït de la seva comptabilitat, sempre que compleixin aquests requisits:

- Que els socis que efectuïn el bescanvi de valors resideixin al territori espanyol o al d'algun altre estat membre de la Unió Europea o al 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 adquireixi els valors sigui resident al territori espanyol o s'inclogui en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 2009/133/CE.
- Que en les operacions no hagin intervingut entitats domiciliades o establertes en països o territoris qualificats de paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguin a través d'aquests.

Valoració dels actius rebuts

Si es compleixen els requisits anteriors, els guanys de patrimoni que es posin de manifest amb ocasió del bescanvi de valors no s'han d'integrar en la base imposable del contribuent.

La valoració i l'antiguitat de les accions rebudes pels socis en virtut del bescanvi s'ha d'efectuar, a l'efecte de transmissions futures, pel valor d'adquisició i l'antiguitat de les accions lliurades. Aquesta valoració augmenta o disminueix en l'import de la compensació complementària en diner lliurada o rebuda.

Si el soci té la consideració d'entitat en règim d'atribució de rendes, no s'integra en la base imposable de les persones o les entitats que siguin socis, hereus, comuners o partícips en aquest soci, el guany generat amb ocasió del bescanvi de valors, sempre que es pugui aplicar a l'operació el règim fiscal que estableix el capítol VII del títol VII de la LIS o s'efectuï a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, les escissions, les escissions parcials, les aportacions d'actius i el bescanvi de valors efectuats 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 conservin la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

Pèrdua de la condició de resident al territori espanyol (art. 80.44 LIS)

- **Imputació temporal**

En cas que el soci que va aplicar el règim especial d'ajornament fiscal perdi la condició de resident al territori espanyol, s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost la diferència entre el valor de mercat de les accions o les participacions i el valor d'aquestes accions o participacions calculat d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment (és a dir, pel valor fiscal de les lliurades), llevat que les accions o les participacions quedin afectes a un establiment permanent situat al territori espanyol.

post sobre societats. La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula als articles 48 i 49 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

- **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, si el soci adquireix la residència en un estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi hagi un intercanvi efectiu 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, l'Administració tributària l'ajornarà a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o les participacions afectades, de manera que resulti d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa que la desplega, pel que fa a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a aquest ajornament.

- **Recuperació de la condició de resident al territori espanyol**

Si l'obligat tributari adquireix novament la condició de contribuent de l'IRPF sense que hagi transmès la titularitat de les accions o les participacions, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb l'objectiu d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents a aquests guanys patrimonials. La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'hagi de presentar una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de bescanvi de valors a les quals es pot aplicar el règim especial d'ajornament fiscal que preveu la Llei de l'impost sobre societats ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària per l'entitat adquirent de les operacions. Tanmateix, si l'entitat adquirent no és resident al territori espanyol, aquesta comunicació l'ha de fer l'entitat transmetent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmetent són residents al territori espanyol, són els socis, sempre que siguin residents al territori espanyol, els que han de presentar la comunicació, indicant-hi que l'operació s'ha acollit a aquest règim fiscal especial d'ajornament o, si s'escau, 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 es pot definir com aquell contracte aleatori que obliga el deutor a pagar una pensió o rèdit anual durant un temps determinat o durant la vida d'una o més persones determinades, a canvi d'un capital en béns mobles o immobles el domini del qual se li transfereix, immediatament, amb la càrrega de la pensió.

En l'extinció de rendes vitalícies o temporals, el guany o la pèrdua patrimonial es computa, per a la persona obligada al pagament de les rendes, per la **diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes satisfetes efectivament**. Pel que fa al rendista, aquest esgota la seva tributació durant el cobrament de la renda.

11. Transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia [art. 37.1.j) Llei IRPF]

En aquests supòsits de transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o la pèrdua patrimonial es determina calculant la diferència entre els valors següents:

- **Valor actual financer actuarial de la renda.**
- **Valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.**

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

- ***Important:*** *si l'element patrimonial transmès és l'habitatge habitual i el transmitent de l'habitatge té més de 65 anys o és una persona en situació de dependència severa o gran dependència, el guany patrimonial que es pugui derivar d'aquesta operació està exempt de l'IRPF.*

Exemple:

El senyor SMT, de 60 anys, va transmetre el 10-11-2017 l'habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia, el valor actual financer actuarial de la qual en el moment de la constitució puja a 180.000 euros, import que coincideix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'anualitat corresponent a l'exercici 2017 és de 15.000 euros.

L'habitatge s'havia adquirit el dia 02-04-1980 per un import equivalent a 23.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a la transmissió.

El contribuent no ha efectuat, des de l'1 de gener de 2015, cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determineu les rendes fiscals derivades d'aquesta operació en l'exercici 2017.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge.
   - Valor de transmissió 180.000,00
   - Valor d'adquisició 23.000,00
   - Guany patrimonial 157.000,00
2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006). (1).....
   - Guany patrimonial reduïble (157.000,00 ÷ 13.736) x 9.424..... 107.714,62
3. Càlcul de la reducció:

   3.1. Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció (2)
   - Límit màxim 400.000,00
   - ∑ Valor de transmissió 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 107.714,62

   3.2. Reducció aplicable
   - Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996 ..... més de 10 anys
   - Reducció per coeficients d'abatiment (100% x s/107.714,62) 107.714,62

   3.3. Guany patrimonial reduït
   - Guany patrimonial reduït 0,00
4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir 20-01-2006).
   - Guany patrimonial no reduïble (157.000,00 –107.714,62) 49.285,38

Solució (continuació):

5. Guany patrimonial computable (49.285,38 + 0,00) 49.285,38
6. Determinació del rendiment del capital mobiliari derivat de l'anualitat.

   - Rendiments del capital mobiliari: (15.000 x 24%) **(3)** 3.600,00

(1) El guany patrimonial reduïble és el que es considera generat abans del 20-01-2006. La determinació d'aquest guany s'efectua proporcionalment al nombre de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el 19-01-2006, inclòs, que puja a 9.424 dies, respecte al nombre total de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2017), que és de 13.736 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 i no s'ha produït cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

(3) El percentatge del 24 per 100 és el que correspon a l'edat del rendista (60 anys) en el moment de constitució de la renda (any 2017) i serà constant durant tota la vigència de la renda. Vegeu, sobre aquest punt, dins el capítol 5, l'epígraf "Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals", pàgina 171.

12. Transmissió o extinció de drets reals de gaudi sobre immobles [art. 37.1.k) Llei IRPF]

Com a regla general, el guany o la pèrdua patrimonial es calcula per la diferència entre el valor de transmissió (que és zero en cas d'extinció del dret) i el valor d'adquisició.

Si el titular del dret real de gaudi sobre béns immobles el tenia arrendat, per determinar els rendiments del capital immobiliari corresponents va poder deduir com a despesa l'amortització de l'usdefruit (amb el límit dels rendiments íntegres percebuts per l'arrendament). Per això, quan tingui lloc la transmissió o l'extinció del dret, del valor d'adquisició s'haurà de restar l'import de les amortitzacions que es van poder deduir fiscalment.

En cas de drets reals de gaudi constituïts sobre immobles que no generin rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix per l'ús; per aquesta raó, el valor d'adquisició s'ha de minorar proporcionalment al temps d'ús.

Drets reals de gaudi sobre immobles adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest mateix capítol.

Exemple:

El senyor AMC va adquirir el 02-01-1999 un usdefruit temporal per un període de 20 anys sobre un immoble urbà, i hi va desemborsar un import equivalent a 60.000 euros. Aquest immoble urbà va estar arrendat durant els exercicis 1999 a 2003, i el titular del dret va cobrar un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros el 1999 i de 4.200 euros durant cadascun dels altres anys.

El dia 02-01-2017 va transmetre aquest dret per un import de 34.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en la transmissió d'aquest dret real.

Solució:

- Valor de transmissió	34.000,00
- Valor d'adquisició	6.000,00 (1)
- Guany patrimonial	28.000,00

(1) Pels exercicis 2004 a 2016, en què l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real s'ha de minorar en la proporció que els períodes representen respecte a la durada del dret. Cal fer, doncs, les operacions següents:

- Import d'adquisició	60.000,00
Minoració corresponent als anys 2004 a 2016 (60.000 ÷ 20) x 13	39.000,00
- Import d'adquisició minorat (60.000 – 39.000)	21.000,00
Menys les amortitzacions deduïbles fiscalment: (2)	
Total valor amortitzacions 1999 a 2003 (3) (3.000 x 5)	15.000,00
Total valor adquisició (21.000 – 15.000)	6.000,00

(2) Com que es tracta d'un usdefruit temporal, l'amortització anual deduïble és la que resulta de dividir el cost d'adquisició del dret satisfet entre el nombre d'anys que duri l'usdefruit, però aquest import no pot superar la quantitat dels rendiments íntegres derivats del dret. És a dir, 60.000 ÷ 20 = 3.000 euros.

(3) El límit d'amortització deduïble fiscalment no pot superar l'import dels ingressos percebuts en cadascun dels exercicis.

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió [art. 37.1.l) Llei IRP]

En les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, s'ha de computar com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquests béns o drets. Aquest supòsit es comenta més detalladament a la pàgina 380 d'aquest capítol.

14. Operacions efectuades en els mercats de futurs i opcions [art. 37.1.m) Llei IRPF]

Les rendes obtingudes en les operacions efectuades en els mercats de futurs i opcions que regula el Reial decret 1282/2010, de 15 d'octubre, es consideren guanys o pèrdues patrimonials sempre que aquestes operacions es facin amb finalitat especulativa i no a fi de cobrir riscos d'una activitat econòmica duta a terme pel contribuent, cas en què tributarien com a rendiments d'aquestes activitats.

Els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts a conseqüència d'aquestes operacions especulatives s'han d'imputar al període impositiu en què tingui lloc la liquidació de la posició o l'extinció del contracte.

15. Elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació [art. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 Reglament]

Sens perjudici de l'aplicació de les normes de valoració específiques que s'han comentat fins ara que, si s'escau, poden ser aplicables, per determinar el guany o la pèrdua patrimonial que derivi d'elements afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació a la data de la transmissió s'han de tenir en compte, també, les precisions següents:

1a El valor d'adquisició de l'element transmès està constituït pel seu valor comptable. Aquest valor està format pels components següents:

- **El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers.**

Aquest valor és l'import real pel qual s'hagi efectuat l'adquisició, incloses les despeses addicionals que tinguin lloc fins a la seva posada en condicions de funcionament, com també les despeses financeres meritades abans de l'entrada en funcionament del bé que, en tant que susceptibles d'activació segons el Pla general de comptabilitat, hagin estat capitalitzades o activades.

- **El cost de producció, si l'element ha estat produït per l'empresa del contribuent.**

Aquest valor és el cost d'adquisició de les primeres matèries consumides i els altres elements incorporats, com també la part proporcional dels costos directes i indirectes que s'hagin d'imputar a la producció.

- **Si es tracta d'elements patrimonials que han estat afectats a l'activitat després de l'adquisició**, s'han de distingir els casos següents:

  a) Afectació efectuada a partir de l'1 de gener de 1999. En aquest cas, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que tingui l'element patrimonial en el moment de l'afectació, i com a data d'adquisició, la que correspongui a l'adquisició originària.

  b) Afectació efectuada abans de l'1 de gener de 1999. En aquest cas, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que resulti dels criteris que estableixen les normes de l'impost sobre el patrimoni en el moment de l'afectació, i com a data d'adquisició, la que correspongui a l'afectació.

- **Sigui quin sigui el valor** que prevalgui dels anteriors, **l'import s'ha d'augmentar o disminuir** en les quantitats següents:

  - Més el cost de les inversions o les millores efectuades en l'element transmès.
  - Menys l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment, computant-hi, en tot cas, l'amortització mínima. [25]
  - Menys l'import de les alienacions parcials que, si s'escau, s'hagin efectuat prèviament, com també les pèrdues sofertes per l'element patrimonial.

De manera resumida:

	VALOR D'ADQUISICIÓ (O COST DE PRODUCCIÓ O VALOR D'AFECTACIÓ)
més:	MILLORES
menys:	AMORTITZACIONS + ALIENACIONS PRÈVIES + PÈRDUES
igual a:	VALOR COMPTABLE DE L'ELEMENT PATRIMONIAL

▪ ***Important:*** *a partir de l'1 de gener de 2015 desapareixen els coeficients de correcció monetària previstos a l'impost sobre societats per actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmès, en aquests casos.*

2a Els coeficients reductors del règim transitori no són aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

[25] S'exceptuen d'aquesta regla els elements afectes a activitats econòmiques que es transmetin a partir del 31 de març de 2012, quan aquests elements hagin gaudit de la llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació o sense prevista a la disposició trentena de la Llei de l'IRPF. Vegeu la pàgina 416 d'aquest capítol.

- ***Important:*** *a l'efecte d'aplicar els coeficients reductors del règim transitori, es consideren elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en què la desafectació d'aquestes activitats s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.*

Exemple:

El senyor BLT, fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seva activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, va transmetre el dia 30-06-2017 un immoble afecte a la seva activitat per la quantitat de 210.000 euros. Amb motiu de la venda va satisfer 3.000 euros en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va intervenir en la venda.

L'immoble s'havia adquirit per herència l'any 1985, i el valor declarat a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions va ser un import equivalent a 18.000 euros. En l'expedient de comprovació de valors corresponent efectuat per l'Administració tributària aquest valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de l'adquisició fins al 31-12-1996, i amb data 01-01-1997 es va procedir a l'afectació del local a l'activitat econòmica exercida pel titular. Segons el rebut de l'IBI, el valor cadastral de l'immoble en l'exercici 1997 pujava un import equivalent a 54.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del sòl.

Determineu l'import i la qualificació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat aquest immoble aplicant el coeficient lineal màxim d'amortització establert per als elements patrimonials usats.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut:

*	Valor de transmissió (210.000 – 13.000)		197.000,00
*	Valor d'adquisició:		
	Valor d'afectació: (1)	54.000,00	
(-)	Amortitzacions: de 1997 a 2016: 6% (60% s/54.000) x 20 anys	38.880,00	
	2017: 1/2 [6% (60% s/54.000)]	972,00	
	Total amortitzacions	39.852,00	
Total valor d'adquisició (54.000 – 39.852)			14.148,00
*	Guany patrimonial (197.000 – 14.148)		182.852,00

(1) Com que l'afectació de l'immoble va tenir lloc abans de l'01-01-1999, s'ha pres com a valor d'adquisició el valor de l'immoble a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni. És a dir, el valor més alt dels tres següents: el cadastral, el declarat a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions i el comprovat per l'Administració a l'efecte d'aquest últim tribut.

A més de les regles comentades fins ara, hi ha determinades regles especials que afecten els elements patrimonials següents:

a) Elements patrimonials actualitzats a l'empara del Reial decret llei 7/1996 o de la Llei 16/2012

Si es tracta d'elements patrimonials actualitzats d'acord amb el que preveu l'article 9 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), o, si s'escau, l'article 5 del Reial decret llei 7/1996, de 7 de juny, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut es determina d'acord amb les regles següents:

1a La diferència entre el preu d'adquisició i les amortitzacions comptabilitzades que hi corresponen es minora en l'import de l'increment net de valor derivat de les operacions d'actualit-

zació previstes a la Llei 16/2012, de 27 de desembre, o, si s'escau, al Reial decret llei 7/1996. La diferència positiva determinada així és l'import de la depreciació monetària.

2a El guany o la pèrdua patrimonial és el resultat de restar, de la diferència entre el valor de transmissió i el valor comptable, l'import de la depreciació monetària a què es refereix la regla anterior.

b) Actius fixos immaterials (llicència del taxi) transmesos en l'activitat de transport per autotaxis inclosa en el règim d'estimació objectiva (disposició addicional setena Llei IRPF)

Els contribuents que exerceixin l'activitat de transport per autotaxis, classificada a l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), i que determinin el rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, **han de reduir els guanys patrimonials** que es generin per la transmissió d'actius fixos immaterials, quan la transmissió estigui motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament de l'activitat per reestructuració del sector, o quan, per altres causes, es transmetin a familiars fins al segon grau.

Els guanys patrimonials s'han de reduir d'acord amb les regles següents:

1a S'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi generat abans de l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que correspongui proporcionalment al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014, ambdós inclosos, respecte al nombre total de dies que hagi estat en el patrimoni del contribuent.

2a La part del guany patrimonial generada abans de l'1 de gener de 2015 s'ha de reduir aplicant els percentatges següents, segons el nombre d'anys transcorreguts des de la data d'adquisició fins al 31 de desembre de 2014.

Fins a (anys)	Més de (anys)											
	1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Reducció	4%	8%	12%	19%	26%	33%	40%	47%	54%	61%	74%	87%	100%

Exemple:

El senyor JVC, empresari del taxi, que determina el rendiment net de la seva activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10-01-2017. Per aquest motiu i perquè el seu fill continuï l'exercici de l'activitat, li va transmetre en aquella data la llicència municipal per 60.000 euros. El valor comptable el dia de la transmissió de la llicència municipal, adquirida el 05-03-2004, tenint en compte les amortitzacions deduïbles fiscalment, és de 12.000 euros.

Determineu l'import del guany patrimonial reduït derivat d'aquesta operació.

Solució:

- Valor de transmissió	60.000,00	
- Valor contable	12.000,00	
- Guany patrimonial	48.000,00	
- Guany patrimonial generat fins al 31-12-2014 **(1)**		
(48.000 ÷ 4.694) x 3.954	40.432,89	
- Reducció aplicable (40.432,89 x 74%)	29.920,34	
- Guany patrimonial computable (48.000,00 – 29.920,34)		18.079,66

Solució (continuació):

(1) Es determina proporcionalment al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclòs, que puja a 3.954 dies, respecte al nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i de la transmissió (10-01-2017), exclòs aquest últim, ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 4.694 dies.

c) Transmissió d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització (disposició addicional trentena Llei IRPF)

En els supòsits de transmissió, en l'exercici 2017, d'elements afectes a activitats econòmiques que hagin gaudit de la llibertat d'amortització per inversions en elements d'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques tant amb manteniment d'ocupació (inversions efectuades els anys 2009 i 2010) com sense l'exigència d'aquest requisit (inversions efectuades entre l'1 de gener de 2011 i el 30 de març de 2012), [26] per calcular el guany o la pèrdua patrimonial no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat la llibertat d'amortització.

L'excés esmentat té, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió.

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o la pèrdua
Valors cotitzats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim valor es determina per la cotització que tenia en la data de transmissió o el preu pactat, si és superior. El valor d'adquisició es minora en l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció efectuades abans de l'1 de gener de 2017, amb excepció de l'import d'aquests drets que hagi tributat com a guany patrimonial.
Valors no cotitzats **Accions i participacions en els fons propis de societats que no cotitzen en borses espanyoles**	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, i aquest últim és: • L'import satisfet efectivament (sempre que es provi que és el valor que establirien per a aquesta operació parts independents en condicions normals de mercat). • En un altre cas, no pot ser inferior al més gran de: - El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat abans de la data de meritació d'aquest impost. - El valor resultant de capitalitzar al 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres últims exercicis socials tancats abans de la data de meritació d'aquest impost.
Accions alliberades totalment	El valor d'adquisició de l'acció transmesa i de les originàries és el resultat de repartir el cost d'adquisició total entre totes les accions, tant les antigues com les alliberades.

(Continua)

(26) La llibertat d'amortització per inversions en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques es comenta a les pàgines 235 i següents del capítol 7 d'aquest *Manual*.

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o la pèrdua
Transmissions de drets de subscripció preferent que provinguin d'accions o participacions en societats de les quals sigui titular el contribuent	L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors no admesos a negociació i, des de l'1 de gener de 2017, dels admesos a negociació té la consideració de guany patrimonial per al transmitent en el període impositiu en què es produeix aquesta transmissió. La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és del 19 per 100.
Fons d'inversió	- El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim és: • El valor liquidatiu i, si no n'hi ha, • El valor del patrimoni net que correspongui a les accions o les participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en el cas de reemborsament de participacions). - Quan es transmeti (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut no es computa en aquell moment, i les noves accions o participacions conserven el valor i la data d'adquisició de les traspassades. * S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats a la CNMV. * No s'aplica als fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades i quan es posi a disposició del contribuent l'import del reemborsament o la transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim és el més gran de: • Valor nominal de les accions o les participacions socials rebudes. • Valor de cotització dels títol rebuts. • Valor de mercat del bé o el dret aportat. Règim especial d'ajornament fiscal per a determinades aportacions.
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre: • El valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i • El valor d'adquisició del títol o la participació de capital que correspongui.
Escissió, fusió o absorció de societats	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor d'adquisició dels títols, els drets o els valors representatius de la participació del soci, i • El valor de mercat dels títols, numerari, o els drets rebuts o el valor de mercat dels lliurats. Règim especial d'ajornament fiscal en casos determinats.
Traspassos	El guany patrimonial es computa al cedent per l'import que correspongui en el traspàs.

(Continua)

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o la pèrdua
Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre la quantitat percebuda o el valor de mercat dels béns, els drets o els serveis rebuts (si la indemnització no és en metàl·lic) i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Quan només es cobreix la reparació del dany, no es computa, a l'efecte fiscal, cap guany patrimonial.
Permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de mercat del bé o el dret lliurat. • El valor de mercat del bé o el dret que es rep a canvi. Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals per construir en aquest terreny. Règim especial d'ajornament fiscal en el bescanvi 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 la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor actual financer actuarial de la renda. • El valor d'adquisició de l'element patrimonial transmès.
Transmissió o extinció de drets reals de gaudi sobre immobles	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de transmissió (que, en el cas d'extinció del dret, és zero). • El valor d'adquisició que s'ha de minorar en les amortitzacions deduïdes, si el dret va estar arrendat. Si el dret està constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'ha de minorar proporcionalment al temps d'ús.
Incorporació de béns i drets que no derivin de transmissió	S'ha de computar com a guany patrimonial el valor dels béns i els drets.
Futurs i opcions	És un guany o una pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan no es tracti d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de transmissió. • El valor comptable de l'element patrimonial, que es determina per: Valor d'adquisició (o cost de producció o valor d'afectació) més: Millores menys: Amortitzacions + alienacions prèvies + pèrdues Els coeficients reductors del règim transitori no són aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

Declaració i tributació dels guanys i les pèrdues patrimonials

(Art. 44 a 46 de la Llei IRPF)

A l'efecte de calcular l'impost, les rendes del contribuent, entre les quals hi ha els guanys i les pèrdues patrimonials, s'han de classificar com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable general (art. 45 Llei IRPF)

a) **Els guanys i les pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials** integren la base imposable general i s'han de declarar a l'epígraf G_1 de la pàgina 10 de la declaració. Es poden esmentar, per exemple, els següents:

- **Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries**. Cal distingir els premis següents:
  - Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense finalitats publicitàries**, en què es poden compensar les pèrdues fins al límit dels guanys obtinguts.
  - Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb finalitats publicitàries**, en què no es poden compensar les pèrdues.

En tots dos casos, els premis poden ser en metàl·lic o en espècie; els primers estan subjectes a retenció, i els segons, a ingrés a compte.

La declaració dels premis en metàl·lic subjectes a retenció s'ha d'efectuar a l'epígraf G_1 de la pàgina 10 de la declaració per l'import total del premi, sense descomptar-ne la retenció suportada, que es declara com a tal a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

L'import total que cal declarar en els premis en espècie està format per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectua pel valor del mercat d'aquest premi, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim s'hagi repercutit al contribuent. Aquest import no es pot minorar, si s'escau, en les despeses d'escriptura pública i registre pel fet que aquestes despeses constitueixen un valor més alt d'adquisició a l'efecte d'una transmissió futura del premi rebut.

En tots els casos, el guany patrimonial derivat del premi s'ha d'imputar al període impositiu en què el premi sigui exigible d'acord amb les bases del concurs.

- **Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.**
- **Subvencions o ajuts destinats a l'entrada de l'habitatge habitual o a la reparació de defectes estructurals de l'habitatge habitual.**
- **Ajuts públics a titulars de béns del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural.**

La imputació temporal de les subvencions o els ajuts comentats anteriorment es pot efectuar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

- **Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2017 a conseqüència d'aprofitaments forestals en forests públiques.**

Aquest guany patrimonial ha estat subjecte el 2017 a retenció del 19 per 100; per tant, l'import d'aquesta última s'ha de declarar a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Quantitats rebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació dels joves** que estableix el Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre.[27]

La declaració d'aquestes quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació s'ha d'efectuar a l'apartat G_1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) de la pàgina 10 de la declaració, a la casella ***286*** per diferenciar-les de la resta d'altres guanys i/o pèrdues patrimonials.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi (art. 46 Llei IRPF)

Els guanys i les pèrdues patrimonials que es posen de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials adquirits integren la base imposable de l'estalvi i s'han de declarar a la rúbrica que correspongui de l'epígraf G_2 de les pàgines 11 i 12 de la declaració. Es poden esmentar, per exemple, els següents:

- Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió).

Aquests guanys patrimonials han estat subjectes a retenció o ingrés a compte del 19 per 100 en l'exercici 2017. L'import d'aquestes retencions i ingressos a compte s'ha de declarar a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- Guanys i pèrdues patrimonials derivats d'accions o participacions negociades en mercats oficials.

- Guanys i pèrdues patrimonials derivats d'altres elements patrimonials, com ara béns immobles, accions no admeses a negociació, etc.

- Altres guanys patrimonials, com ara els interessos indemnitzatoris.

En l'IRPF els interessos que rep el contribuent tenen una qualificació diferent segons la seva naturalesa remuneratòria o indemnitzatòria. Els interessos remuneratoris constitueixen la contraprestació ja sigui del lliurament d'un capital que ha de ser reintegrat en el futur o bé de l'ajornament en el pagament, atorgat pel creditor o pactat per les parts. Aquests interessos tributen en l'impost com a rendiments del capital mobiliari, llevat de quan, d'acord amb el que preveu l'article 25 de la Llei de l'IRPF, escaigui 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 els perjudicis derivats de l'incompliment d'una obligació o el retard en el compliment correcte d'aquesta obligació, tal com passa respecte als interessos per demora en el pagament del salari. Aquests interessos, a conseqüència del seu caràcter indemnitzatori, no es poden qualificar com a rendiments del capital mobiliari. En conseqüència, d'acord amb el que disposen els articles 25 i 33.1 del mateix text legal, han de tributar com a guany patrimonial.

La quantificació dels interessos indemnitzatoris s'ha de correspondre amb l'import que es percebi per aquest concepte, i s'han de declarar a la casella ***372*** de la pàgina 12 de la declaració, dins l'epígraf G_2.

---

[27] S'ha de tenir en compte que la disposició derogatòria primera del Reial decret llei 20/2011, de 30 de desembre, de mesures urgents en matèria pressupostària, tributària i financera per a la correcció del dèficit públic (BOE del 31), va derogar, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, el Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre, que regula la renda bàsica d'emancipació dels joves, excepte per als beneficiaris que ja tinguessin reconegut el dret a la renda bàsica d'emancipació, i, excepcionalment, per a aquells que ja l'haguessin sol·licitat el 31 de desembre de 2011 i n'haguessin obtingut el reconeixement.

SUBVENCIONS I AJUTS PÚBLICS

Es qualifiquen com a guanys patrimonials les SUBVENCIONS:

a) Quan s'obtinguin lligades a un element patrimonial no afecte a una activitat econòmica. Entre d'altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual [caselles *283* i *284*]
- Subvencions per la reparació de defectes estructurals en l'habitatge habitual [casella *284*]
- Ajuts públics per al pagament de l'IBI [casella *287*]
- Ajuts públics derivats del Pla Renove dels béns de què es tracti (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat, etc.) [casella *287*]
- Ajuts públics per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·lin per millorar la mobilitat [casella *287*]
- Ajuts públics a l'anomenat "Programa d'incentius al vehicle eficient (PIVE)". Si els beneficiaris són contribuents de l'IRPF que no exerceixen cap activitat econòmica, són un guany patrimonial [casella *287*]

Aquestes subvencions públiques, si bé estan lligades a un element patrimonial, no deriven de transmissió, i, per tant, s'han d'incloure en la declaració de l'IRPF a l'apartat G_1 de la pàgina 10 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 no s'obtinguin lligades a un element patrimonial i no es qualifiquin com a rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple:

- Renda bàsica d'emancipació [casella *286*]
- Bons culturals. Encara que els ajuts s'instrumentin mitjançant el lliurament dels bons per ser descomptats en productes i serveis culturals, el tractament és el de guany patrimonial [casella *287*]

Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

(Art. 38 Llei IRPF)

Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual (Art. 38.1 Llei IRPF i 41 Reglament)

Els guanys patrimonials obtinguts en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent **poden resultar exempts si l'import total obtingut en la transmissió es reinverteix en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació del que hagi de tenir aquest caràcter.** [28]

Supòsit especial: transmissió de l'habitatge habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Si per adquirir l'habitatge transmès el contribuent ha utilitzat finançament aliè, es considera, només a aquest efecte, com a import total obtingut en la transmissió el valor de transmissió en els termes que preveu la Llei de l'IRPF menys el principal del préstec pendent d'amortitzar. En aquests supòsits, doncs, no es considera que hi hagi reinversió parcial, encara que una part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'hagi destinat a l'amortització del préstec pendent.

[28] L'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta a la pàgina 367 d'aquest mateix capítol.

Requisits i condicions per aplicar l'exempció

L'aplicació de l'exempció, que no actua automàticament sinó que és el contribuent mateix qui ha de manifestar la voluntat d'acollir-s'hi, es condiciona al fet que tant l'habitatge transmès com l'adquirit o, si s'escau, el rehabilitat tinguin la consideració d'habitatge habitual. Així mateix, la reinversió s'ha de fer en els terminis i les condicions que s'indiquen més endavant.

Concepte d'habitatge habitual (disposició addicional vint-i-tresena Llei IRPF i art. 41 bis Reglament)

A l'efecte fiscal, es considera habitatge habitual del contribuent **l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat de tres anys com a mínim**.

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, tot i no haver transcorregut aquest termini, tingui lloc la defunció del contribuent o concorrin altres circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció del primer lloc de treball o el canvi d'ocupació, com també altres circumstàncies anàlogues justificades.

D'altra banda, perquè l'habitatge adquirit constitueixi la residència habitual del contribuent **ha de ser habitat de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuent en un termini de dotze mesos**, comptats a partir de la data d'adquisició o d'acabament de les obres.

S'entén que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan concorrin les circumstàncies següents:

- Que tingui lloc la defunció del contribuent.

- Que es produeixin altres circumstàncies que impedeixin necessàriament l'ocupació de l'habitatge en els termes previstos anteriorment.

- Que el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó d'un càrrec o una ocupació i el que ha adquirit no sigui objecte d'utilització; en aquest cas, el termini dels dotze mesos s'ha de començar a comptar a partir de la data del cessament.

Finalment, **la rehabilitació de l'habitatge** s'assimila a l'adquisició d'habitatge, i tenen aquesta consideració les obres en l'habitatge que compleixin qualsevol dels requisits següents: [29]

a) Que es tracti d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2016.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, les façanes o les cobertes i altres d'anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació superi el 25 per 100 del preu d'adquisició, si s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment en què es van iniciar aquestes obres. A aquest efecte, s'ha de descomptar del preu d'adquisició, o del valor de mercat de l'habitatge, la part proporcional que correspon al sòl.

A l'efecte de l'exempció per reinversió en l'habitatge habitual, només la rehabilitació s'assimila a l'adquisició; la construcció o l'ampliació no s'hi assimilen.

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 adqui-

[29] Vegeu l'article 55.5 del Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

reixi la propietat de l'habitatge en el termini dels dos anys anteriors o posteriors a comptar des de la data d'alienació. L'adquisició es produirà en la data en què, d'acord amb les disposicions del Codi civil, concorrin el títol o el contracte i el lliurament o la tradició del nou habitatge. [30]

- ***Important:*** *a l'únic efecte d'aplicar l'exempció, s'entén que el contribuent transmet l'habitatge habitual quan aquest habitatge constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

Reinversió parcial

Si l'import de la reinversió és inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclou de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que correspongui a la quantitat reinvertida efectivament en les condicions assenyalades anteriorment.

S'ha de tenir en compte que, en el cas de reinversió parcial, s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, un cop aplicada l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF (exempció del 50 per 100 del guany patrimonial obtingut per la transmissió d'immobles adquirits entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012), que correspongui a la quantitat reinvertida, en els termes i les condicions que es preveuen per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual.

Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'ha d'efectuar, d'un sol cop o successivament, en un període no superior a dos anys, comptats de data a data, que poden ser no solament els posteriors sinó també els anteriors a la venda de l'habitatge habitual anterior.

La reinversió no es fa fora de termini quan la venda s'hagi efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destini a la finalitat indicada dins el període impositiu en què es vagin percebent.

Opció per aplicar l'exempció

Pel que fa al mode o la manera concrets a través dels quals s'ha d'exterioritzar l'opció per l'exempció per reinversió, cal distingir les situacions següents:

a) Reinversió que té lloc en el mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors. En aquest supòsit no s'exigeix cap obligació formal amb relació a l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació d'aquesta opció no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b) Reinversió que té lloc en els dos exercicis següents. Si el contribuent té la intenció de fer la reinversió en els dos anys següents, ha de fer constar, en la declaració de l'exercici en què obtingui el guany patrimonial, la intenció de reinvertir en les condicions i els terminis establerts reglamentàriament. Per fer-ho, ha d'emplenar l'epígraf G_2 de la pàgina 12 i l'apartat corresponent de l'annex C.2 d'informació addicional del model de la declaració.

L'emplenament tant de l'epígraf G_2 com de l'apartat corresponent de l'annex C.2, que constitueix un deure formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per poder aplicar

[30] Vegeu la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016 amb relació al recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri plantejat sobre aquesta qüestió.

l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents. [31]

Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulti no exempta a l'any en què el va obtenir. Per fer-ho, ha de presentar una autoliquidació complementària incloent-hi els interessos de demora.

Aquesta darrera declaració s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què tingui lloc l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què tingui lloc aquest incompliment.

S'ha de distingir acuradament segons que l'incompliment afecti el termini de la reinversió o l'import reinvertit; en aquest darrer cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que correspon a la quantitat reinvertida.

Exemple:

El senyor MGB, de 56 anys, va transmetre el seu habitatge habitual el 2017 per un import de 95.000 euros. Aquest habitatge l'havia adquirit el 1995 per una quantitat equivalent a 60.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició. El finançament d'aquesta adquisició es va efectuar mitjançant un préstec hipotecari del qual, en el moment de la venda, restava per amortitzar un import de 4.000 euros.

De l'import obtingut per la venda, destina 4.000 euros a l'amortització del préstec pendent.

El mateix any 2017 va comprar un nou habitatge habitual per un import de 91.000 euros; per fer-ho, va invertir la resta de l'import obtingut per la venda de l'habitatge anterior.

Determineu l'import del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

- Valor de transmissió	95.000,00
- Valor d'adquisició	60.000,00
- Guany patrimonial	35.000,00
- Guany patrimonial exempt per reinversió	35.000,00
- Guany patrimonial subjecte a gravamen	zero

Nota: com que hi ha un préstec hipotecari sobre l'habitatge transmès, l'import que s'ha de reinvertir per obtenir l'exempció total del guany patrimonial obtingut és la diferència entre el valor de transmissió (95.000 euros) i la quantitat destinada a l'amortització pendent del préstec hipotecari (4.000 euros), és a dir, 91.000 euros, que és la quantitat que s'ha reinvertit efectivament.

Transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat nova o de creació recent (art. 38.2 i disposició addicional trenta-vuitena Llei IRPF; art. 41 Reglament)

Requisits i condicions per aplicar l'exempció

- Es declara exempt el guany patrimonial que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions **per les quals s'hagi practicat la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent que preveu l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF.**

[31] Vegeu la Resolució del TEAC de 18 de desembre de 2008 amb relació al recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri sobre aquesta qüestió.

- Només es té dret a l'exempció si l'import obtingut per la transmissió esmentada es **reinverteix en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat nova o de creació recent que compleixin els requisits i les condicions que preveuen els números 2n, 3r i 5è de l'article 68.1 de l'IRPF** (requisits sobre l'entitat en què s'inverteix, respecte a les accions i les participacions que s'adquireixin i formals) que es comenten a l'apartat "Deducció per inversió en empreses noves o de creació recent", pàgines 540 i següent del capítol 16, al qual us remetem.

Reinversió parcial

L'exempció pot ser total, si es reinverteix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial, si l'import reinvertit és inferior al total rebut en la transmissió.

En aquest últim cas, només s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'ha d'efectuar, d'un sol cop o successivament, en un període no superior a un any des de la data de transmissió de les accions o les participacions.

Reinversió en un any diferent del de l'alienació

Si la reinversió no s'efectua en el mateix any de l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'IRPF de l'exercici en què s'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats.

Supòsits exclosos

No es pot aplicar l'exempció per reinversió:

- Si el contribuent ha adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions. En aquest cas, l'exempció no escau respecte als valors que es mantinguin en el patrimoni del contribuent.

- Si les accions es transmeten al cònjuge o a parents en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs.

- Si les accions o les participacions es transmeten a una entitat respecte a la qual es produeix, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones esmentades al punt anterior, alguna de les circumstàncies que estableix 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 resulti no exempta a l'any en què s'obté. Per fer-ho, ha de practicar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora.

L'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquest incompliment.

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies (art. 38.3 Llei IRPF i 42 Reglament)

Queden exempts de gravamen els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu**.

S'ha de tenir en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també és aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, com també als obtinguts a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat efectuï la reinversió complint els requisits exigits.

Condicions i requisits per aplicar l'exempció

a) El contracte de renda vitalícia s'ha de subscriure entre el contribuent, que té la condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

En els contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia ha de tenir una periodicitat inferior o igual a l'any, s'ha de començar a percebre en el termini d'un any des de la constitució i l'import anual de les rendes no pot decréixer en més d'un 5 per 100 respecte a l'any anterior.

c) El contribuent ha de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constitueix la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, a l'efecte de l'aplicació de l'exempció que preveu aquest article.

Límit màxim de la reinversió

La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies dona dret a aplicar l'exempció **és de 240.000 euros**.

Si, a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia, se supera, si es consideren les reinversions anteriors, **la quantitat de 240.000 euros**, només **es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors**.

Reinversió parcial

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

Termini de la reinversió

La renda vitalícia s'ha de **constituir en el termini de sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

Tanmateix, quan el guany patrimonial estigui sotmès a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destini íntegrament a constituir una renda vitalícia en el termini indicat de sis mesos, **el termini per destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'amplia fins a l'acabament de l'exercici següent a aquell en què s'efectuï la transmissió**.

Reinversió en un any diferent del de l'alienació

Si la reinversió no s'efectua en el mateix any que l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en què s'obtingui el guany patrimonial la seva intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats. Per fer-ho, ha d'emplenar l'epígraf G_2 de la pàgina 12 i l'apartat corresponent de l'annex C.2 d'informació addicional del model de la declaració.

Incompliment de les condicions de la reinversió o anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda

L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any en què el va obtenir, i ha de practicar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, que ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquest incompliment.

Exemple:

La senyora PPG va vendre, el 7 de març de 2017, accions de la societat "XX" que cotitzen a la borsa per un import de 50.000 euros. Aquestes accions van ser adquirides el 1997 per la quantitat de 20.000 euros.

L'agost de 2017 va constituir una renda vitalícia mitjançant el pagament d'una prima de 50.000 euros.

Així mateix, al setembre va vendre per 250.000 euros un immoble que havia adquirit l'any 1999 per 110.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a aquesta adquisició.

De l'import obtingut en la venda, en destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determineu l'import del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

1. Transmissió de les accions de la societat "XX":

- Valor de transmissió:	50.000,00
- Valor d'adquisició	20.000,00
- Guany patrimonial	30.000,00
- Guany patrimonial exempt per reinversió	30.000,00

2. Transmissió de l'immoble

- Valor de transmissió:	250.000,00
- Valor d'adquisició	110.000,00
- Guany patrimonial	140.000,00
- Guany patrimonial exempt (*) (190.000 x 140.000)/250.000	106.400,00

(*) Com que la quantitat màxima que es pot reinvertir en renda vitalícia és de 240.000 euros i l'import de la transmissió supera, si es consideren les reinversions anteriors, aquesta quantitat, només es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, és a dir, 190.000 euros (240.000 – 50.000).

Com que l'import que es considera reinvertit (190.000 euros) és inferior al total del que es percep en la transmissió (250.000 euros), només s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts el 2017

Criteri general [art. 14.1.c) Llei IRPF)]

La declaració i la determinació de l'import dels guanys i les pèrdues patrimonials s'efectuen i s'imputen en el període impositiu en què tingui lloc l'alteració patrimonial.

Criteris especials [art. 14.2.c), d), g), i), j) i k) Llei IRPF]

- **Operacions a terminis o amb preu ajornat.** En aquests casos, **el contribuent pot optar per imputar proporcionalment** els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts, a mesura que siguin exigibles els cobraments corresponents.

  Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles en què el preu es percep, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament del bé o la posada a disposició del bé o el dret i el venciment de l'últim termini sigui superior a l'any.

  En cas que el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hagi instrumentat, totalment o parcialment, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i aquests siguin transmesos en ferm abans del venciment, la renda s'ha d'imputar al període impositiu de la transmissió.

  ▪ ***Important:*** *l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats s'ha d'efectuar, element per element, marcant amb una X la casella **339** de la pàgina 12 de la declaració.*

No tenen aquest tractament per al transmitent, en cap cas, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Si es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'ha d'imputar al període impositiu en què es constitueixi la renda.

- **Ajuts públics.** Els guanys patrimonials derivats d'ajuts públics s'han d'imputar al període impositiu en què es cobrin, sens perjudici de les opcions que es recullen a continuació. [32]

- **Ajuts públics percebuts com a compensació pels defectes estructurals de l'habitatge habitual.** Si aquests ajuts es destinen a la reparació de l'habitatge habitual **es poden imputar per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

- **Ajut estatal directe a l'entrada de l'habitatge.** Els ajuts inclosos en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés per primer cop a l'habitatge en propietat percebuts pels contribuents, a partir de l'1 de gener de 2002, mitjançant un pagament únic en concepte d'ajut estatal directe a l'entrada (AEDE), **es poden imputar per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

---

[32] Aquest criteri s'introdueix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifica la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques (BOE del 28). Abans, el criteri administratiu en aquests supòsits fixava la imputació en el moment en què el concedent comunicava la concessió al sol·licitant, independentment del moment del pagament. Tanmateix, si, d'acord amb els requisits de la concessió, l'exigibilitat del pagament de la subvenció es produïa al cap de més d'un any de la comunicació de la concessió, el guany generat per la subvenció s'havia d'imputar al període impositiu en què fos exigible l'import corresponent.

- **Ajuts públics a titulars de béns del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural.** Aquests ajuts, destinats únicament a la conservació o la rehabilitació d'aquests béns, **es poden imputar per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents, sempre que es compleixin les exigències que estableix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, en particular respecte als deures de visita i l'exposició pública d'aquests béns.

- **Crèdits vençuts i no cobrats**. Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats es poden imputar al període impositiu en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

1r Que adquireixi eficàcia una quitança establerta en un acord de refinançament homologable judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X (articles 231 a 242 bis) de la mateixa Llei. [33]

2n Que, en cas que el deutor es trobi en situació de concurs, adquireixi eficàcia el conveni en què s'acordi una quitança en l'import del crèdit d'acord amb el que disposa l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal; en aquest cas, la pèrdua es computa per la quantia de la quitança.

En un altre cas, si no s'acorda la quitança, la pèrdua es pot imputar quan conclogui el procediment concursal sense que s'hagi satisfet el crèdit, llevat que s'acordi la conclusió del concurs per les causes següents a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal:

– Un cop ferm l'acte de l'Audiència Provincial que revoqui en apel·lació l'acte de declaració de concurs.

– En qualsevol estat del procediment, quan es comprovi el pagament o la consignació de tots els crèdits reconeguts o l'íntegra satisfacció dels creditors per qualsevol altre mitjà, o bé que ja no hi hagi la situació d'insolvència.

– Un cop acabada la fase comuna del concurs, quan quedi ferma la resolució que accepti el desistiment o la renúncia de tots els creditors reconeguts.

3r Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest s'hagi satisfet.

Quan el crèdit es cobri amb posterioritat al còmput de la pèrdua patrimonial, s'ha d'imputar un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produeixi aquest cobrament.

- ***Important:*** *el termini d'un any només es té en compte quan s'acabi a partir de l'1 de gener de 2015, per la qual cosa no escau la imputació respecte a les quantitats degudes d'exercicis anteriors en què ja s'hagués complert, abans d'aquesta data, el termini d'un any (disposició addicional vint-i-unena Llei IRPF).*

[33] L'article 71 bis de la Llei 22/2003 considera no rescindibles determinats acords de refinançament quan es compleixin les condicions que s'estableixen. D'altra banda, la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, regula l'homologació judicial dels acords de refinançament.

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2017 (art. 45 i 46 Llei IRPF)

La imputació dels guanys o les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2017 s'efectua, en aquest exercici, d'acord amb les regles següents:

a) Guanys i pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials efectuades a terminis o amb preu ajornat.

Independentment del període de generació del guany o la pèrdua patrimonial produït en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat, el cobrament dels quals es produeixi, totalment o parcialment, en l'exercici 2017, la imputació d'aquests guanys o pèrdues patrimonials es fa en la base imposable de l'estalvi. A aquest efecte, s'ha d'emplenar l'apartat **G_2** de la pàgina 12 de la declaració.

b) Guanys i pèrdues patrimonials no derivats de transmissions d'elements patrimonials.

La imputació que escaigui efectuar en aquest exercici s'ha de fer en la base imposable general, emplenant a aquest efecte les caselles ***283, 284, 287*** o ***288*** de l'apartat **G_1** de la pàgina 10 de la declaració, segons correspongui.

Com a exemples d'aquests guanys patrimonials, es poden esmentar els premis el cobrament dels quals s'efectuï a terminis, com també els ajuts públics acollits a imputació per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

> D'acord amb el que estableix l'article 14.3 i 4 de la Llei de l'IRPF, en cas que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, o en cas que tingui lloc la defunció d'aquest, totes les rendes pendents d'imputació, entre les quals s'han d'incloure els guanys i les pèrdues patrimonials, s'han d'integrar, de conformitat amb les regles comentades anteriorment, en la base imposable que correspongui a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.
>
> Tanmateix, des de l'1 de gener de 2013, si el trasllat de residència es produeix a un altre estat membre de la Unió Europea, es dona l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què s'haurien hagut d'imputar aquestes rendes si no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent. [34]

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors al 2002 al benefici fiscal de l'ajornament per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritats en exercicis anteriors al 2002 que, per reinversió de l'import obtingut en l'adquisició d'elements afectes, s'hagin acollit al benefici de la imputació diferida i que, d'acord amb el mètode d'imputació triat, s'hagin de declarar en aquest exercici, s'han d'incloure a l'apartat corresponent de l'epígraf **G_3** de la pàgina 13 de la declaració, independentment del període de generació originari del guany patrimonial obtingut en aquell moment.

A aquest efecte, d'acord amb la normativa vigent el 31 de desembre de 2001 (article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i article 34 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 537/1997, de 14 d'abril), l'import dels

[34] S'ha de tenir en compte el règim especial de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF, que es comenta a les pàgines 433 i següents d'aquest capítol.

guanys no integrats en la base imposable de l'exercici en què es van meritar s'ha d'incorporar en la part general de la base imposable del període impositiu en què s'amortitzin els elements patrimonials en els quals es materialitzi la inversió, sempre que es tracti d'elements patrimonials amortitzables.

En aquest cas, s'ha d'integrar en la part general de la base imposable de cada període impositiu el guany que correspongui proporcionalment a l'import de l'amortització dels elements patrimonials amb relació al valor d'adquisició o el cost de producció.

L'import de l'amortització és l'import que ha de tenir la consideració de deduïble fiscalment, i no pot ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient que resulti del període màxim d'amortització que estableixen les taules d'amortització aprovades oficialment.

En cas que el rendiment net de l'activitat es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva, s'ha de prendre com a període d'amortització a aquest efecte el període màxim que estableixen les taules d'amortització aprovades oficialment.

Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials

(Art. 11.5 Llei IRPF)

Guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici

Per determinar a qui s'han d'atribuir els guanys i les pèrdues patrimonials meritats en l'exercici, la Llei de l'impost estableix una regla general i una altra d'especial.

- **D'acord amb la regla general**, els guanys i les pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui correspon la titularitat dels béns, els drets i els altres elements patrimonials dels quals provinguin, i és aquesta persona qui els ha de declarar.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o els drets correspongui a diverses persones, els rendiments es consideren obtinguts per cadascuna de manera proporcional a la participació que tinguin en la titularitat.

En cas de matrimoni, i d'acord amb aquesta regla general, els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de béns i drets que, d'acord amb les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns a tots dos cònjuges, s'han d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que justifiquin una altra quota de participació.

En canvi, els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de béns o drets privatius corresponen al cònjuge que n'és titular.

En cas que no quedi acreditada degudament la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària té dret a considerar titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic, i a la qual s'atribuiran els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'aquests béns o drets.

Els guanys no justificats s'han d'imputar tenint en compte la titularitat dels béns o els drets en què es manifestin.

Tenen aquesta consideració els béns o els drets la tinença, la declaració o l'adquisició dels quals no es correspongui amb la renda o el patrimoni declarats pel contribuent, com també la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per l'IRPF o per l'impost sobre el patrimoni, o el seu registre als llibres o els registres oficials. A aquest efecte, l'Administració tributària integrarà els guanys no justificats en la base liquidable general del període impositiu respecte al qual es descobreixin, llevat que el contribuent provi suficientment que ha estat titular dels béns o els drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

En tot cas, tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'han d'integrar en la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització la tinença, la declaració o l'adquisició de béns o drets respecte als quals no s'hagi complert, en el termini establert a aquest efecte, l'obligació d'informació a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. [35]

Tanmateix, no es pot aplicar el que preveu aquest apartat si el contribuent acredita que la titularitat dels béns o els drets es correspon amb rendes declarades, o bé amb rendes obtingudes en períodes impositius respecte als quals no tenia la condició de contribuent per aquest impost (art. 39 Llei IRPF).

▪ ***Important:*** *els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques s'atribueixen segons les regles comentades anteriorment. Per tant, si es tracta de béns de guanys afectes, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut s'ha d'atribuir per parts iguals a tots dos cònjuges.*

- **D'acord amb la regla especial**, els guanys patrimonials que consisteixin en adquisicions de béns i drets que no derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i els supòsits anàlegs, s'atribueixen a la persona a qui correspon el dret a obtenir-los o que els ha guanyat directament.

Guanys o pèrdues patrimonials provinents d'exercicis anteriors

Els guanys patrimonials provinents d'exercicis anteriors que, per l'aplicació dels criteris especials d'imputació temporal, s'hagin de declarar en aquest exercici s'han d'atribuir segons les regles d'individualització comentades anteriorment.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2013 a 2016 s'ha de fer tal com s'indica:

a) En tributació individual, la compensació l'ha d'efectuar el contribuent a qui correspongui, d'acord amb les normes d'individualització comentades anteriorment.

b) En tributació conjunta, la compensació s'ha d'efectuar en la declaració, independentment del membre de la unitat familiar a qui correspongui.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta únicament els poden compensar, en cas de tributació individual posterior, aquells contribuents a qui corresponguin d'acord amb les regles sobre individualització d'aquestes rendes comentades anteriorment.

[35] La Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de mesures per a la prevenció i la lluita contra el frau, va afegir una disposició addicional divuitena a la Llei 58/2003, general tributària, que estableix, amb efectes des del 31 d'octubre de 2012, l'obligació que l'obligat tributari informi sobre determinats béns i drets situats a l'estranger. També va modificar l'article 39 de la Llei 35/2006, i va establir les conseqüències en l'IRPF de l'incompliment d'aquesta obligació d'informació: els guanys patrimonials no justificats s'han d'incloure en la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, en què hagi estat en vigor el nou apartat 2 de l'article 39 de la Llei de l'IRPF. Per fer efectiva aquesta obligació, l'Ordre HAP/72/2013, de 30 de gener, va aprovar el model 720, de declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger, que s'ha de presentar entre l'1 de gener i el 31 de març de l'any següent a l'any a què es refereixi la informació que cal subministrar.

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 de sortida" o "exit tax", concebuda pel legislador com un instrument per prevenir l'evasió fiscal i una mesura per garantir els ingressos tributaris. L'impost de sortida que s'estableix en l'IRPF pretén gravar el guany patrimonial "latent" que s'hagi generat per la titularitat de les accions o les participacions del contribuent que perdi aquesta condició pel canvi de residència, encara que aquest guany no s'hagi materialitzat perquè no s'han transmès aquestes accions o participacions, ja que el desplaçament d'una persona física a un altre país transfereix la potestat tributària a aquest últim país i dona lloc, si es tracta de patrimonis financers de quantia elevada, a una important pèrdua d'ingressos tributaris per al país d'origen (Espanya).

Àmbit d'aplicació

Es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o les participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuent, i el valor d'adquisició corresponent, sempre que es compleixin els requisits següents:

Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit que el contribuent perdi aquesta condició per canvi de residència, sempre que aquest contribuent hagi tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Si es tracta de treballadors que han optat pel règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol, el termini de deu exercicis comença a comptar des del primer període impositiu en què no sigui aplicable aquest règim especial.

Requisits objectius

Per aplicar aquest règim cal, a més, que concorri **qualsevol** de les circumstàncies següents:

a) Que el **valor de mercat** de les accions o les participacions passi, conjuntament, de **4.000.000** d'euros.

b) Quan no es compleixi el que preveu la lletra a) anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost el **percentatge de participació** en l'entitat sigui superior al **25 per 100**, sempre que el valor de mercat de les accions o les participacions en aquesta entitat **passi d'1.000.000 d'euros**.

En aquest cas, únicament s'aplica el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o les participacions a què es refereix aquesta circumstància.

Regles generals

Com s'ha indicat, en aquest cas es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el **valor de mercat** de les accions o les participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuent, i el **valor d'adquisició** corresponent.

Per al còmput del guany patrimonial esmentat s'ha de prendre **el valor de mercat de les accions o les participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu** que s'hagi de declarar per l'IRPF, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els **valors admesos a negociació** en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **s'han de valorar per la cotització corresponent**.

b) Els **valors no admesos a negociació** en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats**, s'han de valorar, llevat de prova d'un valor de mercat diferent, pel més alt dels dos següents**:

- El patrimoni net que correspongui als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.
- El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost.

  A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

c) Les **accions o les participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva** s'han de valorar per:

- El **valor liquidatiu** aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no hi hagi un valor liquidatiu, s'ha de prendre el **valor del patrimoni net** que correspongui a les accions o les participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació esmentada, llevat de prova d'un valor de mercat diferent.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per l'IRPF, i s'ha de practicar una **autoliquidació complementària**, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència. [36]

- ***Important:*** *en l'autoliquidació complementària del 2017, els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol s'han de declarar en la rúbrica que correspongui a l'apartat G_4 de la pàgina 13 de la declaració.*

Tanmateix, en cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent sense que hagi transmès la titularitat de les accions o les participacions, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació per tal d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'aquest règim especial.

La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Pel que fa a l'abonament dels interessos de demora, es meriten des de la data en què s'hagi efectuat l'ingrés fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució.

[36] Sobre els criteris d'imputació per canvi de residència a un altre país, vegeu l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF.

Regles especials

a) Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals (art. 122 Reglament IRPF)

L'Administració tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent, pot ajornar el pagament del deute tributari que correspongui als guanys patrimonials a què es refereix aquest epígraf quan el canvi de residència sigui a causa d'una de les situacions següents:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu, sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produeixi a un país o territori que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació.

En aquest ajornament és aplicable el que disposen la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa de desplegament corresponent, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a aquest ajornament. [37]

A l'efecte de constitució de les garanties, aquestes es poden constituir, totalment o parcialment, si resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors a què afecten els guanys per canvi de residència als quals és aplicable aquest règim especial.

Especialitats de l'ajornament

L'ajornament del deute tributari es regeix per les normes que preveu el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins el termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició a conseqüència del canvi de residència. A la sol·licitud, el contribuent hi ha d'indicar el país o el territori al qual traslladi la residència.

b) L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF.

Tanmateix, si el termini esmentat s'ha ampliat, d'acord amb el que s'indica més endavant, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a l'acabament del nou termini.

c) En cas que el desplaçament sigui per motius laborals, s'ha d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva l'ajornament emès per l'ocupador.

d) En cas que el contribuent transmeti la titularitat de les accions o les participacions abans de l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF per canvi de residència, l'ajornament venç en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o les participacions.

Termini de l'ajornament i sol·licitud d'ampliació de termini

L'ajornament del deute es concedeix per cinc exercicis.

---

[37] Vegeu els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i els articles 44 a 54 (ambdós inclosos) del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol. Concretament, sobre la constitució de garanties i la meritació d'interessos per l'ajornament, s'han de tenir en compte els articles 48 i 53 del Reglament general de recaptació.

Tanmateix, quan concorrin circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració paradís fiscal, la durada del qual no permeti a l'obligat tributari adquirir novament la condició de contribuent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF, pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació del termini esmentat per tal de prorrogar el venciment de l'ajornament.

L'ampliació no pot superar, en cap cas, cinc exercicis addicionals.

Sol·licitud d'ampliació de termini

- La sol·licitud s'ha de presentar en el **termini dels tres mesos anteriors a l'acabament dels cinc exercicis següents** a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost.
- A la sol·licitud hi han de constar **els motius que justifiquin la prolongació del desplaçament**, com també el període de temps que es considera necessari per adquirir novament la condició de contribuent per aquest impost, i s'ha d'acompanyar de la justificació corresponent.
- A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la conveniència de l'ampliació sol·licitada, com també respecte als exercicis objecte d'ampliació.

S'entenen desestimades les sol·licituds d'ampliació que no siguin resoltes de manera expressa en el termini de tres mesos.

Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquireixi novament la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins el termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost sense haver transmès la titularitat de les accions o les participacions, el deute tributari objecte d'ajornament queda extingit, com també els interessos que s'hagin meritat.

Aquesta extinció es produeix en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en què hagi de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit, no escau el reemborsament de cost de les garanties que s'hagin pogut constituir.

b) Especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu (art. 123 Reglament)

Quan el canvi de residència es produeixi a un altre estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el qual hi hagi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre**, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent pot optar per aplicar als guanys patrimonials les **especialitats** següents:

a) El guany patrimonial únicament ha de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmetin entre vius les accions o les participacions.

2n Que el contribuent perdi la condició de resident en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incompleixi l'obligació de comunicació a què es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'ha d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per l'IRPF, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap altre recàrrec.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies referides i el final del següent termini immediat de declaracions per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència, si fos posterior.

b) En el supòsit que es transmetin entre vius les accions o les participacions a què es refereix el número 1r de la lletra a) anterior en el termini dels deu exercicis següents al canvi de residència, **la quantia del guany patrimonial es minora en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o les participacions i el valor de transmissió corresponent**.

A aquest efecte, el valor de transmissió s'incrementa en l'import dels beneficis distribuïts o de qualsevol altra percepció que hagi determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que aquestes percepcions hagin tributat per l'impost sobre la renda de no residents.

c) El **contribuent ha de comunicar a l'Administració tributària** l'opció per l'aplicació de les especialitats que s'han explicat en les lletres anteriors, el guany patrimonial posat de manifest, l'estat al qual traslladi la seva residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors i el manteniment de la titularitat de les accions o les participacions.

d) En cas que transcorri el termini de deu anys sense que es produeixi cap de les circumstàncies que preveu la lletra a) d'aquest apartat, no és exigible autoliquidar el guany.

Exercici de l'opció per aplicar les especialitats

- L'opció per aplicar les especialitats anteriors l'ha d'exercir el contribuent mitjançant una comunicació a l'Administració tributària a través del model 113, aprovat per l'Ordre HAP/2835/2015, de 28 de desembre (BOE del 30), on ha de fer constar, entre altres dades, les següents:
  - Identificació de les accions o les participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.
  - Valor de mercat de les accions o les participacions.
  - Estat al qual trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors al domicili.
- Aquesta comunicació s'ha de presentar en el termini comprès entre la data del desplaçament i la data d'acabament del termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència.

c) Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal

Quan el canvi de residència es produeixi a un país o territori considerat paradís fiscal i el contribuent no perdi la seva condició d'acord amb l'article 8.2 de la Llei de l'IRPF, s'apliquen les **especialitats** següents:

a) Els guanys patrimonials **s'han d'imputar a l'últim període impositiu en què el contribuent tingui la residència habitual al territori espanyol**. Per computar-los, s'ha de prendre

el valor de mercat de les accions o les participacions en la data de meritació del període impositiu esmentat.

b) En cas que es **transmetin les accions o les participacions en un període impositiu en què el contribuent mantingui aquesta condició**, per calcular el guany o la pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o les participacions que s'hagi tingut en compte per determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

Cas pràctic

El senyor JPC ha dut a terme durant l'exercici 2017 les operacions següents amb transcendència fiscal:

- El dia 03-03-2017 va alienar 11,2568 participacions en el fons d'inversió mobiliari "X", NIF G83000000, per 15.800 euros, descomptades les despeses inherents a la transmissió que ell mateix va satisfer. Aquestes participacions van ser adquirides el 10-05-2004 per un import de 15.000 euros, incloses les despeses de l'adquisició.

- El dia 01-07-2017 va vendre un pis, situat al carrer de Toledo, número 10, de Madrid, pel preu de 150.000 euros, i va abonar en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana 1.900 euros.

  Aquest pis l'havia adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, i aquesta és la quantitat declarada com a base imposable a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes per l'adquirent el gener de 1995 en concepte de notaria, registre i l'impost sobre transmissions van pujar a un import equivalent a 8.000 euros.

  El valor cadastral del pis en l'exercici 1994 era d'un import equivalent a 27.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del sòl. El senyor JPC va tenir llogat aquest pis durant els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16-07-2017 va transmetre 1.000 accions de TSA, que cotitza a la borsa, i va obtenir un import de 12.000 euros un cop descomptades les despeses inherents a la venda. Aquestes accions havien estat adquirides el 25-05-2015 per un import de 16.800 euros, incloses les despeses accessòries a aquesta adquisició.

- El 16-08-2017 va adquirir 1.000 accions homogènies de TSA per 16.500 euros, incloses les despeses accessòries d'adquisició.

- El dia 23-06-2009 va adquirir participacions preferents emeses originàriament per una caixa d'estalvis per un import de 15.500 euros. El febrer de 2012 va acceptar una oferta de compra d'aquests valors per un import equivalent del 100 per cent del seu valor nominal, que es va aplicar a la subscripció simultània de 5.000 accions del banc Z.K on es va integrar el negoci financer de la caixa d'estalvis. El 14-11-2017 va vendre totes les accions per un import de 6.560 euros.

Determineu l'import i la qualificació dels guanys o les pèrdues patrimonials que ha obtingut el contribuent en l'exercici 2017, tenint en compte que no s'ha efectuat des de l'1 de gener de 2015 cap transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual fos aplicada 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:

Com que el guany patrimonial prové de la transmissió de participacions d'un fons d'inversió mobiliari, s'ha de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte derivats de transmissions o reembolsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)" de l'epígraf G_2 de la pàgina 11 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 reduïble (generat fins al 19-01-2006)
  (51.720 x 4.049) ÷ 8.229 **(3)** 25.448,33
- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996 ..... 3 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (25.448,33 x 11,11%) 2.827,31
- Guany patrimonial reduït (51.720,00 – 2.827,31) 48.892,69

Qualificació i declaració del guany patrimonial:

Com que el guany patrimonial deriva d'una transmissió d'un element patrimonial (immoble) adquirit amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió, s'integra en la base imposable de l'estalvi i s'ha de declarar a l'apartat corresponent de l'apartat G_2 de la pàgina 12 de la declaració.

3. Venda d'accions amb recompra de valors homogenis:

- Valor de transmissió 12.000,00
- Valor d'adquisició 16.800,00
- Pèrdua patrimonial 4.800,00

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial:

Com que la pèrdua patrimonial deriva d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (per integrar en la base imposable de l'estalvi), s'hauria de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'epígraf G_2 de la pàgina 11 de la declaració. Ara bé, com que hi ha hagut una recompra d'accions homogènies dins el termini fixat per la Llei (dos mesos), aquesta pèrdua no es pot integrar en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en què es transmetin totalment o parcialment les accions adquirides.

4. Venda d'accions rebudes per bescanvi de valors de participacions preferents:

- Valor de transmissió 6.560,00
- Valor d'adquisició 15.500,00
- Pèrdua patrimonial 8.940,00

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial:

Com que la pèrdua patrimonial deriva d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials que es van rebre per bescanvi de valors de participacions preferents amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió (per integrar en la base imposable de l'estalvi), s'ha de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat G_2 de la pàgina 11 de la declaració.

Notes:

(1) Del valor de transmissió, se n'ha deduït la quantitat abonada en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

2) El valor d'adquisició es determina de la manera següent:

- Import real de l'adquisició: (90.000) ..... +90.000,00
- Despeses i tributs: (8.000) ..... +8.000,00
- Amortització anys 1995 i 1996: [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2] ..... –1. 620,00

  Total valor d'adquisició 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, exclòs el valor que correspon al sòl. Aquest valor, d'acord amb les especificacions contingudes al rebut de l'impost sobre béns immobles, representa el 40 per 100 del total. Igualment, s'ha utilitzat el percentatge de l'1,5 per 100 per calcular les amortitzacions, pel fet que era el que corresponia segons el que establia el Reglament de l'impost anterior.

(3) El guany patrimonial generat fins al 19-01-2006 s'ha determinat distribuint el guany patrimonial total entre el nombre de dies que hi ha entre la data d'adquisició del pis (20-12-1994) i el 19-01-2006, que puja a 4.049 dies, respecte al nombre total de dies que el pis s'ha mantingut en el patrimoni del contribuent, és a dir, entre els dies 20-12-1994 i 01-07-2017, que puja a 8.229 dies.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 11 del model D-100)

1. Declaració de la transmissió de participacions del fons d'inversió amb un període de generació superior a un any.

G2 Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (per 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)

Empleneu aquest apartat només si durant l'exercici s'han efectuat transmissions a les quals s'apliqui la DT 9a

Contribuent a qui correspon	0291		0291	
Valor total acumulat de transmissió sobre el qual s'ha aplicat la DT 9a en els exercicis 2015 i 2016	0292		0292	

• Guanys i pèrdues patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)

Accions o participacions transmeses i titulars:		Societat / Fons 1		Societat / Fons 2		Societat / Fons 3
Contribuent titular de les accions o participacions	0293	Declarant	0293		0293	
NIF de la societat o el fons d'inversió	0294	G83000000	0294		0294	
Import global de les transmissions efectuades el 2017	0295	15.800,00	0295		0295	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	0296		0296		0296	
Valor de transmissió al qual és aplicable la DT 9a	0297		0297		0297	
Import global de les adquisicions	0298	15.000,00	0298		0298	
Resultats: Guanys patrimonials	0299	800,00	0299		0299	
Guanys exempts per reinversió de rendes vitalícies	0300		0300		0300	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a de la Llei de l'impost)	0301		0301		0301	
Reducció aplicable (DT 9a	0302		0302		0302	
Guanys patrimonials reduïts no exempts ([0299] – [0300] – [0302])	0303	800,00	0303		0303	
Pèrdues patrimonials	0304		0304		0304	
Pèrdues patrimonials imputables al 2017	0305		0305		0305	

Suma de guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (suma de les caselles [0303])	0306	800,00
Suma de pèrdues patrimonials sotmeses a retenció o ingrés a compte derivades de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (suma de les caselles [0305])	0307	

2. Declaració de la venda d'accions adquirides durant l'any amb recompra de valors homogenis de la transmissió d'accions rebudes per bescanvi de participacions preferents.

G2 Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (per integrar en la base imposable de l'estalvi)

• Guanys 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	0308	Declarant	0308	Declarant	0308	
Denominació dels valors transmesos (entitat emissora)	0309	Accions TSA	0309	Accions ZK	0309	
Import global de les transmissions efectuades el 2017	0310	12.000,00	0310	6.560,00	0310	
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	0311		0311		0311	
Valor de transmissió al qual és aplicable la DT 9a	0312		0312		0312	
Valor d'adquisició global dels valors transmesos	0313	16,800,00	0313	15.500,00	0313	
Resultats: Guanys patrimonials	0314		0314		0314	
Guanys exempts per reinversió en rendes vitalícies	0315		0315		0315	
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a)	0316		0316		0316	
Reducció aplicable (DT 9a)	0317		0317		0317	
Guanys patrimonials reduïts no exempts ([0314] – [0315] – [0317])	0318		0318		0318	
Pèrdues patrimonials. Import obtingut	0319	4.800,00	0319	8.940,00	0319	
Pèrdues patrimonials. Import computable	0320	0,00	0320	8.940,00	0320	

Suma de guanys patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades (suma de les caselles [0318])	0321	
Suma de pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades (suma de les caselles [0320])	0322	8.940,00

G2 Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (per 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		Element patrimonial 2
Contribuent titular de l'element patrimonial transmès	0338	Declarant	Imputació temporal: opció criteri operacions a terminis o amb preu ajornat. Consigneu una "X" ... 0339	0338
Tipus d'element patrimonial. Clau	0340	3		0340
En cas d'immobles: Situació. Clau	0341	1		0341
Referència cadastral	0342	0042807VK4704A0003KI		0342

Dates i valors de transmissió i d'adquisició:			
Data de transmissió (dia, mes i any)	0343	01 07 2016	0343
Data d'adquisició (dia, mes i any)	0344	20 12 1994	0344
Valor de transmissió	0345	148.100,00	0345
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia	0346		0346
Valor de transmissió de l'habitatge habitual susceptible de reinversió a l'efecte de l'exempció per reinversió en habitatge habitual	0347		0347
Valor de transmissió susceptible de reducció (DT 9a)	0348	148.100,00	0348
Valor d'adquisició	0349	96.380,00	0349

Si la diferència [0345] - [0349] és negativa:			
Pèrdua patrimonial obtinguda: diferència [0345] - [0349] negativa	0350		0350
Pèrdua patrimonial imputable al 2017	0351		0351

Si la diferència [0345] - [0349] és positiva:			
Guany patrimonial obtingut: diferència [0345] - [0349] positiva	0352	51.720,00	0352
Guany exempt 50 per 100 (només determinats immobles urbans)	0353		0353
Guany exempt per reinversió en rendes vitalícies	0354		0354
Guany exempt per reinversió en habitatge habitual	0355		0355
Guany exempt per reinversió en entitats noves o de creació recent	0356		0356
Guany no exempt ([0352] – [0353] – [0354] – [0355] – [0356])	0357	51.720,00	0357

Elements no afectes a activitats econòmiques:			
Part del guany patrimonial susceptible de reducció (DT 9a)	0358	26.629,49	0358
Nre. d'anys de permanència fins al 31-12-1994, si s'escau	0359	1	0359
Reducció aplicable (DT 9a Llei de l'impost)	0360	2.958,53	0360
Guany patrimonial reduït no exempt ([0357] – [0360])	0361	48.761,47	0361
Guany patrimonial reduït no exempt imputable al 2017	0362	48.761,47	0362

Elements afectes a activitats econòmiques:			
Part del guany patrimonial susceptible de reducció (DT 7a)	0363		0363
Reducció (llicència municipal autotaxis en estimació objectiva)	0364		0364
Guany patrimonial reduït ([0357] – [0364])	0365		0365
Guany patrimonial reduït no exempt imputable al 2017	0366		0366

Suma de pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials (suma de les caselles [0351])	0368	
Suma de guanys patrimonials derivats de transmissions d'altres elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques (suma de les caselles [0362])	0369	48.761,47
Suma de guanys patrimonials derivats de transmissions d'altres elements patrimonials afectes a activitats econòmiques (suma de les caselles [0366])	0370	

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. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors amb el respectiu saldo positiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici 2017

Fase 3a. Procediment especial de compensació de la part dels saldos negatius que provinguin de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponent als períodes impositius 2013 i 2014

Fase 4a. Compensació de la resta de saldos negatius pendents dels exercicis 2015 i 2016 no compensats en les fases anteriors

Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

Cas pràctic

Introducció

La renda que ha obtingut el contribuent durant el període impositiu es classifica, segons l'origen o la font de què derivi (art. 6.2 Llei IRPF), en tres categories fiscals:

- **Rendiments.**
- **Imputacions de rendes.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials.**

Aquesta classificació té efectes sobretot a l'hora de quantificar les rendes. Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per la diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sens perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si s'escau, corresponguin.

- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i les regles que hi ha establerts legalment.

- Els guanys i les pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

Tanmateix, **a l'efecte de calcular l'impost**, les rendes que ha obtingut el contribuent en el període impositiu es classifiquen en els dos grups següents:

1r Renda general (art. 44 i 45 Llei IRPF)

Aquest grup comprèn els components de la renda del contribuent següents:

- **Rendiments** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari (només els previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF; és a dir, entre d'altres, els derivats de la propietat intel·lectual, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments, i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge) i els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques.
- **Imputacions de rendes** immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de la cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals, d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.
- **Guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió d'elements patrimonials.**

2n Renda de l'estalvi (art. 44 i 46 Llei IRPF)

Constitueixen la renda de l'estalvi els components següents:

- **Rendiments del capital mobiliari previstos als apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF**. És a dir, els derivats de la participació de fons propis de qualsevol tipus d'entitat, els obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, els provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i també les rendes derivades de la imposició de capitals.

Tanmateix, formen part de la renda general els rendiments del capital mobiliari previstos a l'apartat 2 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última. Les pàgines 156

i següent del capítol 5 inclouen un exemple en què es detallen les operacions necessàries per determinar la part del rendiment que s'ha d'integrar en la base imposable general.

S'ha de tenir en compte que en els supòsits en què la vinculació es defineixi segons la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, la participació ha de ser igual o superior al 25 per 100.

- **Guanys i pèrdues patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials,** independentment del període de generació.

Els quadres següents recullen, de manera gràfica, els components de la renda general i de la renda de l'estalvi.

Components de la renda general

Rendiments

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital immobiliari.
- Rendiments del capital mobiliari (art. 25.4 Llei IRPF). Entre d'altres, els derivats de:
  - Propietat intel·lectual i industrial.
  - Prestació d'assistència tècnica.
  - Arrendament de béns mobles, negocis o mines i sotsarrendaments.
  - Cessió del dret a l'explotació de la imatge.
- Rendiments d'activitats econòmiques.

Imputacions de rendes

- Rendes immobiliàries imputades.
- Transparència fiscal internacional.
- Cessió de drets d'imatge.
- Institucions d'inversió col·lectiva en paradisos fiscals.
- Imputacions d'AIE i UTE.

Guanys i pèrdues patrimonials

Guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials.

RENDA GENERAL

Components de la renda de l'estalvi

Rendiments

Rendiments del capital mobiliari (art. 25.1, 2 i 3 Llei IRPF) derivats de:

- Participació en els fons propis d'entitats.
- Cessió a tercers de capitals propis. (*)
- Operacions de capitalització.
- Contractes d'assegurança de vida o invalidesa.
- Rendes motivades per la imposició de capitals.

Guanys i pèrdues patrimonials

Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials.

RENDA DE L'ESTALVI

(*) Excepte l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última. Per computar aquest excés, s'ha de tenir en compte l'import dels fons propis de l'entitat vinculada que consten al balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost i el percentatge de participació del contribuent aquella data. Vegeu les pàgines 156 i següents del capítol 5.

Regles d'integració i compensació de rendes

(Art. 47 Llei IRPF)

Com a pas previ a calcular l'impost, cal integrar i compensar les quantitats positives i negatives de les rendes del contribuent.

La integració i la compensació de les rendes es fa dins de cadascun dels grups o parts en què es classifiquen les rendes: renda general i renda de l'estalvi, segons les regles i els principis que es comenten tot seguit, tenint en compte que no es pot efectuar cap integració ni cap compensació entre les rendes que integren cadascun d'aquests grups.

Com a resultat d'aplicar les regles d'integració i compensació de rendes s'obté, respectivament, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació de rendes en la base imposable general (art. 48 i disposició transitòria setena.6 Llei IRPF)

La integració i la compensació de les rendes en la base imposable general es duu a terme en dues fases: la primera té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en l'exercici mateix, i la segona, compensar les partides negatives obtingudes en l'exercici mateix o bé en exercicis anteriors que estiguin 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 comentats anteriorment i de les activitats econòmiques), els resultats dels quals, si s'escau reduïts, poden ser positius o negatius, **i les imputacions de rendes** (immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals i d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), en què els resultats, si hi ha aquestes rendes, han de ser sempre positius, llevat de les derivades de les agrupacions d'interès econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i es compensen entre ells sense cap limitació i originen un saldo total positiu o negatiu.**

- **El saldo positiu** s'integra en la base imposable general, sens perjudici de la compensació que es comenta més endavant.
- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts, si s'escau, en el període mateix.

  Aquests guanys i aquestes pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

Si després d'efectuar aquesta compensació encara queda un saldo negatiu, aquest saldo s'ha d'integrar amb signe negatiu en la base imposable general.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials s'integren i es compensen exclusivament entre ells. Aquesta compensació **dona com a resultat un saldo positiu** (import dels guanys superior al de les pèrdues) o **negatiu** (import de les pèrdues superior al dels guanys).

- **El saldo positiu** s'integra en la base imposable general.

- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtinguts en el període impositiu, amb el límit màxim del 25 per 100 d'aquest saldo positiu.

El saldo restant no compensat s'ha de compensar en els quatre anys següents, seguint aquest ordre:

- En primer lloc, amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials d'aquest mateix grup que es puguin haver obtingut.
- En segon lloc i últim, amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials provinents de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensar **no pot superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i les imputacions de rendes abans d'aquestes compensacions.

La compensació s'ha de fer per l'import màxim que permeti cadascun dels exercicis següents, i no es pot fer, en cap cas, fora del termini de quatre anys mitjançant l'acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Les partides negatives d'exercicis anteriors pendents de compensar poden ser:

a) Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis 2015 i 2016.

Aquests saldos es compensen de la manera que es preveu per compensar el saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials que s'ha indicat abans, és a dir:

- En primer lloc, s'han de compensar amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en el mateix exercici 2017, **fins a la quantia màxima de l'import d'aquest saldo.**
- En segon lloc i últim, amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials provinents de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensar **no pot superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i les imputacions de rendes abans d'aquestes compensacions.

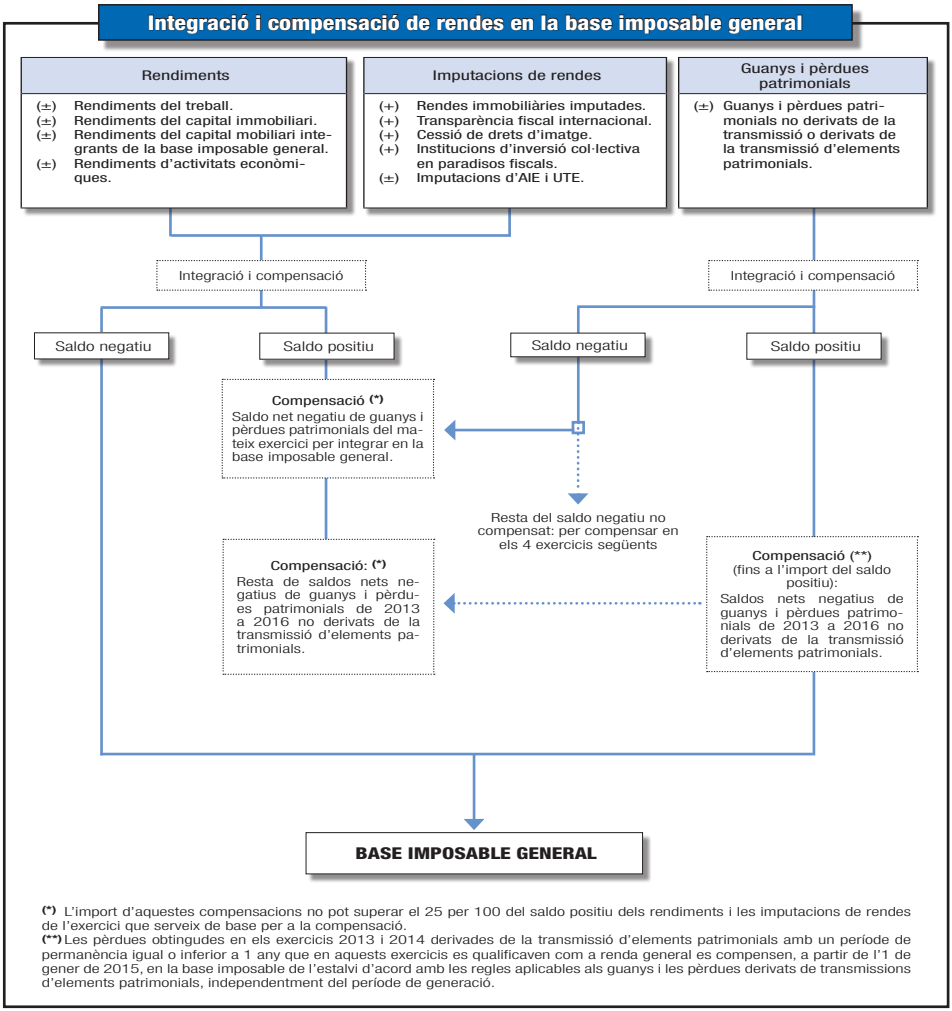
b) Saldos nets negatius de la base imposable general de guanys i pèrdues patrimonials corresponents a 2013 i 2014.

Per a aquests saldos negatius, s'han de diferenciar els components següents:

- La part del **saldo negatiu que no deriva de transmissions patrimonials**, que es compensa de la manera indicada a la lletra a) anterior.
- **La part del saldo negatiu que deriva de transmissions d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a un any passen a compensar-se** amb el saldo positiu, corresponent al període impositiu, dels guanys i les pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable de l'estalvi, d'acord amb les regles d'integració i compensació que es comenten a l'apartat "Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi" de la pàgina 449 d'aquest capítol.

- ***Important:*** *s'ha de tenir en compte que, a partir de l'1 de gener de 2015, tots els guanys i totes les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de generació, tornen a formar part de la renda de l'estalvi. Així, doncs, desapareix la distinció que hi havia durant els exercicis 2013 i 2014 entre els guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials amb un període de permanència en el patrimoni del contribuent igual o inferior a un any (per integrar en la base imposable general) o superior a un any (per integrar en la base imposable de l'estalvi).*

Les operacions comentades es recullen, de manera gràfica, al quadre següent:



Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi (art. 49, disposicions addicionals dotzena i trenta-novena.1; i disposició transitòria setena.5 Llei IRPF)

La integració i la compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi s'efectua de manera semblant a la que s'ha comentat a l'epígraf anterior, en dues fases: l'objectiu de la primera és determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el període impositiu mateix, i el de la segona, compensar amb el saldo positiu obtingut, si n'hi ha, les partides negatives provinents d'exercicis anteriors que estiguin pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a) Els rendiments del capital mobiliari que integren la base imposable de l'estalvi (els derivats de la participació en fons propis d'entitats, de la cessió a tercers de capitals propis, de les operacions de capitalització, dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i també les rendes motivades per la imposició de capitals) **s'integren i es compensen exclusivament entre ells en cada període impositiu** i originen com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant d'aquesta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sens perjudici de la compensació que es comenta més endavant.

- **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit, per al 2017, del 20 per 100 d'aquest saldo positiu.

  Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, l'import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de permanència, **s'integren i es compensen exclusivament entre ells en cada període impositiu** i originen com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant d'aquesta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sens perjudici del règim de compensacions que es comenta més endavant.

- **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari que integren la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit, per al 2017, del 20 per 100 d'aquest saldo positiu.

  Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, l'import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors s'han d'efectuar per la quantitat màxima que permeti cadascun dels exercicis següents, i fora del termini esmentat ja no es podran practicar les compensacions mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors amb el respectiu saldo positiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici 2017

Partides negatives pendents d'exercicis anteriors pendents de compensació l'1 de gener de 2017

Les partides negatives provinents d'exercicis anteriors pendents de compensació l'1 de gener de 2017 poden ser:

a) ***Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari***

Inclou les partides següents:

- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que **no** derivin de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 i 2014 pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi.

- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari **que derivin** de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 i 2014 pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi.

  Comprèn:

  - Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat.
  - Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de participacions preferents emeses en les condicions que estableix la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers.
  - Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi d'aquests valors.

- Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015 i 2016, pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per 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** derivin de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 i 2014 pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per 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 en què es van transmetre.*

Pel que fa a aquests últims saldos, s'ha de tenir en compte que aquests guanys i pèrdues patrimonials formaven part, d'acord amb la normativa en vigor en els exercicis esmentats, de la renda general, i s'integraven i es compensaven en la base imposable general. Tanmateix, amb la reforma duta a terme en la Llei de l'IRPF per la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28), les quantitats que quedaven pendents de compensar l'1 de gener de 2015 passen a compensar-se des d'aquella data com a guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici per integrar en la base imposable de l'estalvi.

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials **que derivin** de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 i 2014 pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi.

  Comprèn pèrdues patrimonials derivades de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi d'aquests valors.

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015 i 2016, pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació

a) **Amb el saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2017**, un cop minorat aquest saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2017, es compensen segons l'opció del contribuent els saldos següents:

- Rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensar dels exercicis anteriors 2013 i 2014, no derivats de deute subordinat o de participacions preferents.

- Rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensar dels exercicis anteriors 2013 i 2014 derivats de deute subordinat o de participacions preferents.

- Rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensar dels exercicis 2015 i 2016.

Amb relació a aquests últims rendiments, s'ha de tenir en compte que s'hi comprenen tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendents de compensar dels exercicis 2015 i 2016 incloent-hi els derivats de deute subordinat o de participacions preferents, ja que a aquestes rendes no els és aplicable la regla especial de compensació de la disposició addicional trenta-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 2017, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de rendiments de capital mobiliari obtinguts en l'exercici 2017, es compensen segons l'opció del contribuent els saldos següents:

- Pèrdues pendents de compensar dels exercicis anteriors 2013 i 2014 **no derivades** de deute subordinat o de participacions preferents.

- Pèrdues pendents de compensar dels exercicis anteriors 2013 i 2014 **derivades** d'un deute subordinat o de participacions preferents.

- Pèrdues pendents de compensar dels exercicis 2015 i 2016.

Amb relació a aquests últims rendiments, s'ha de tenir en compte que s'hi comprenen totes les pèrdues patrimonials pendents de compensar dels exercicis 2015 i 2016 incloent-hi les derivades de deute subordinat o de participacions preferents, ja que a aquestes rendes no els és aplicable la regla especial de compensació de la disposició addicional trenta-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 no s'ha de fer la compensació fora del termini de quatre anys, mitjançant l'acumulació a saldos nets negatius o a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

- ***Novetat 2017:*** *es crea un nou annex "C" en el model de declaració per recopilar tota la informació addicional que fins ara es recollia en diferents apartats del model de declaració, amb relació a la informació tributària amb transcendència en exercicis futurs.*

Pel que fa a la integració i la compensació de rendes, es recull als apartats respectius la informació relativa a les pèrdues i els rendiments del capital mobiliari negatius pendents de compensar en els exercicis següents.

Fase 3a. Procediment especial de compensació de la part dels saldos negatius provinents de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponent als períodes impositius 2013 i 2014

Sens perjudici del que s'ha explicat anteriorment, el 2017 es manté un tractament específic destinat a afavorir la compensació de les rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015. En aquests casos, s'ha de procedir de la manera següent:

- Un cop efectuada la compensació que preveu la fase 2a anterior, es pot compensar el saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de deute subordinat o de participacions preferents no compensat anteriorment, provinents dels exercicis 2013 i 2014, amb la resta del saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de l'exercici, fins a l'import corresponent.

- Igualment, el saldo negatiu dels rendiments negatius derivats de deute subordinat o de participacions preferents no compensat anteriorment, provinent d'exercicis anteriors (2013 i 2014), es pot compensar amb la resta del saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de l'exercici i fins, fins a l'import corresponent.

A l'efecte de determinar quina part del saldo negatiu corresponent a l'exercici 2013 prové de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents, o de valors rebuts a canvi d'aquests instruments, quan per determinar-los s'hagin tingut en compte altres rendes de naturalesa diferent i aquest saldo negatiu s'hagi compensat parcialment, s'entén que la compensació va afectar, en primer lloc, la part del saldo corresponent a les rendes de naturalesa diferent.

Fase 4a. Compensació de la resta de saldos negatius pendents dels exercicis 2015 i 2016 no compensats en les fases anteriors

Si hi ha saldos negatius de rendiments de capital mobiliari dels exercicis 2015 i 2016 que no s'han compensat d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment, es poden compensar amb la resta del saldo positiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2017 fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu esmentat.

Aquesta compensació, juntament amb la dels saldos negatius de rendiments de capital mobiliari de 2017, no pot superar conjuntament el límit del 20 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2017.

Passa el mateix si hi ha saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis 2015 i 2016 que no s'han compensat; en aquest cas, es poden compensar amb la resta del saldo positiu, si n'hi ha, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2017, fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu esmentat.

Aquesta compensació, juntament amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2017 que es compensin amb saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2017, no pot superar conjuntament el límit del 20 per 100 del saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2017 abans de compensacions.

- ***Important:*** *no obstant això, el contribuent pot optar per intercanviar l'ordre d'aplicació de les dues últimes compensacions (fases 3a i 4a), és a dir, compensar primer el saldo negatiu de rendiments o de guanys i pèrdues de l'exercici 2015 i 2016 amb la resta de saldo positiu, si n'hi ha, de guanys o rendiments de l'exercici 2017, respectivament, fins al límit del 20 per 100 d'aquest saldo positiu de l'exercici 2017, i, després, compensar els rendiments o les pèrdues no compensats provinents dels exercicis anteriors (2013 i 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 es recullen, de manera gràfica, al quadre de la pàgina següent:

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

Rendiments

(±) Rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació

Saldo negatiu

Per compensar amb el saldo positiu de guanys i pèrdues fins al límit del 20 per 100 (*)

Resta per compensar en els 4 exercicis següents

Saldo positiu

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2013 i 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015 i 2016 pendents de compensació. (**)

Compensació (fins a l'import de la resta del saldo positiu)

Resta de saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions corresponents a 2013 i 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació (fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu) (*)

Resta de saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2015 i 2016.

El contribuent pot optar per intercanviar l'ordre d'aquestes compensacions, si li és més favorable.

Guanys i pèrdues patrimonials

(±) Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials.

Integració i compensació

Saldo positiu

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2013 i 2014, independentment del període de permanència. (**)

Compensació (fins a l'import del saldo positiu)

Saldos negatius de guanys i pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials de 2015 i 2016 pendents de compensació. (**)

Compensació (fins a l'import de la resta del saldo positiu)

Resta de saldos negatius de rendiments del capital mobiliari derivats de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions corresponents a 2013 i 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Compensació (fins al límit del 20 per 100 del saldo positiu) (*)

Resta de saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015 i 2016.

Saldo negatiu

Per compensar amb el saldo positiu de rendiments de capital mobiliari fins al límit del 20 per 100 (*)

Resta per compensar en els 4 exercicis següents

El contribuent pot optar per intercanviar l'ordre d'aquestes compensacions, si li és més favorable.

BASE IMPOSABLE DE L'ESTALVI

(*) L'import d'aquestes compensacions no pot superar el 20 per 100 del saldo positiu dels rendiments i el de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici que serveix de base per a la compensació.
(**) En ambdós casos s'hi inclouen tant els que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors que s'hagin rebut en substitució de participacions preferents com els que sí que deriven d'aquests valors.

Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

En tributació conjunta es poden compensar, d'acord amb les normes comentades anteriorment, les partides negatives efectuades i no compensades l'1 de gener de 2017 pels contribuents que componen la unitat familiar, encara que derivin de períodes impositius anteriors en què hagin tributat individualment.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta només les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, els contribuents a qui corresponen d'acord amb les regles d'individualització de rendes que conté la Llei de l'impost.

Cas pràctic

El senyor APG va obtenir l'any 2017 les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball	50.000,00
- Rendiment net reduït de l'activitat econòmica	–5.000,00
- Imputació de rendes immobiliàries	300,00
- Guany patrimonial per integrar en la base imposable general	4.500,00
- Pèrdua patrimonial per integrar en la base imposable general	9.600,00
- Rendiment negatiu de capital mobiliari	–800,00
- Guany patrimonial per integrar en la base imposable de l'estalvi	5.600,00
- Pèrdua patrimonial per integrar en la base imposable de l'estalvi	1.600,00

A més, el contribuent té pendents de compensar les partides següents, provinents dels exercicis que s'indiquen:

- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents al 2013	2.100,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents al 2014	600,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2014	700,00
- Rendiments del capital mobiliari negatius corresponent al 2015	500,00

Efectueu la integració i la compensació d'aquestes rendes en la declaració de l'exercici 2017.

Solución

1. Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a) Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2017:

- Treball	50.000,00	
- Activitat econòmica	–5.000,00	
- Imputació de rendes immobiliàries	300,00	
Saldo net		45.300,00

b) Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2017 per integrar en la base imposable general:

- Guanys	4.500,00
- Pèrdues	9.600,00
Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2017 (4.500 -9.600)	–5.100,00

Solució (continuació):

c) Compensació del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials del mateix exercici 2017:

- Compensació del saldo net negatiu de 2017 ..... 5.100,00

d) Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:

- Compensació del saldo net negatiu de 2014 **(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 corresponent al 2014, ja que, en el cas del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2014, la disposició transitòria setena.6 de la Llei de l'IRPF, en la nova redacció de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, estableix que els saldos negatius derivats de pèrdues patrimonials provinents de transmissions d'elements patrimonials obtinguts en els períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensar l'1 de gener de 2015 s'han de compensar, en la base imposable de l'estalvi, amb el saldo dels guanys i les pèrdues patrimonials de l'exercici (que passen a ser tots els que deriven de transmissions patrimonials, independentment del període de generació).

(2) El límit màxim de compensació dels saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2014 i 2017 puja a 11.325 euros (25 per 100 s/45.300).

2. Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi:

a) Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi:

- Guanys..... 5.600,00
- Pèrdues 1.600,00

Saldo net positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2017 (5.600 – 1.600)..... 4.000,00

b) Compensació del saldo negatiu de rendiments de capital mobiliari del mateix exercici 2017:

- Rendiments negatius de capital mobiliari imputables al 2017 **(3)** 800,00

c) Compensació de saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials d'exercicis anteriors:

- Compensació del saldo net de pèrdues 2013 ..... 2.100,00
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2014 **(4)** 700,00
- Compensació saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari provinents de 2015 **(5)**..... 0,00

Total 2.800,00

Compensacions per efectuar (fins a l'import del saldo positiu)..... 3.600,00

Base imposable de l'estalvi (4.000 – 3.600) 400,00

(3) A partir del 2015, els rendiments de capital mobiliari negatius de l'exercici es compensen amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de l'exercici de la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 del saldo positiu esmentat, que puja a 800 (20 per 100 s/4.000). Així es compensen tots els saldos pendents.

(4) El saldo net negatiu que provingui de guanys o pèrdues patrimonials de 2013 i 2014 derivats de les transmissions patrimonials, independentment del període de generació que tinguin, pendents de compensar l'1 de gener de 2015, es compensen a partir d'aquesta data en la base imposable de l'estalvi. Per tant, les pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb menys d'un any o amb més d'un any d'antelació que durant aquests exercicis (2013 i 2014) es van integrar en la base imposable general perden la qualificació originària a l'efecte de la compensació i passen a compensar-se en la base imposable de l'estalvi.

(5) Els rendiments del capital mobiliari negatiu provinents de 2015 no es poden compensar amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2017, perquè s'ha esgotat el límit conjunt del 20 per 100 d'aquest saldo amb la compensació del saldo negatiu dels rendiments del capital mobiliari del mateix exercici 2017, que pujaven a 800 (20 per 100 s/4.000).

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 13 del model D-100)

G6 Integració i compensació dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017

Guanys i pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable general:

Suma de guanys patrimonials ([0237] + [0274] + [0281 + [0289 + [0382])	0400	4.500,00
Suma de pèrdues patrimonials ([0238] + [0290])	0401	9.600,00
Saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable general — Si la diferència ([0400] - [0401]) és positiva	0402	
Saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable general — Si la diferència ([0400] - [0401]) és negativa	0403	5.100,00

Guanys i pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable de l'estalvi:

Suma de guanys patrimonials ([0239] + [0306] + [0321] + [0336] + [0369] + [0370] + [0373] + [0376] + [0394])	0404	5.600,00
Suma de pèrdues patrimonials ([0240] + [0307] + [0322] + [0337] + [0368] + [0379])	0405	1.600,00
Saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi — Si la diferència ([0404] - [0405]) és positiva	0406	4.000,00
Saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi — Si la diferència ([0404] - [0405]) és negativa	0407	

H Base imposable general i base imposable de l'estalvi

• Integració i compensació de rendiments de capital mobiliari imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu del rendiment del capital mobiliari imputable al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi ([0039] + [0233] + [0234])	0409	
Saldo net negatiu del rendiment del capital mobiliari imputable al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi ([0039] + [0233] + [0234])	0410	800,00

• Base imposable general

Saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable general (trasladeu l'import de la casella)	0402	
Compensació (si la casella [0402] és positiva i fins al màxim del seu import): Saldos nets negatius dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2013 a 2016, no derivats de transmissions, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable general (empleneu l'annex C.1)	0411	
Saldo net dels rendiments per integrar en la base imposable general i de les imputacions de renda ([0023] + [0054] + [0084] + [0085] + [0140] + [0165] + [0194] + [0232] + [0235] + [0236] + [0250] + [0255] + [0260] + [0264])	0412	45.300,00
Compensacions (si la casella [0412] és positiva): Saldo net negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2017 per integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [0412] (A més, la suma dels imports consignats a les caselles [0414] + [0413] no pot superar el 25 per 100 de l'import de la casella [0412]) (trasladeu l'import de la casella [0403], si s'escau)	0413	5.100,00
Resta de saldos nets negatius dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2013 a 2016, no derivats de transmissions, pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [0412] (*) (empleneu l'annex C.1) (saldo pendent no compensat a la casella [0411])	0414	600,00
Base imposable general ([0402] – [0411] + [0412] – [0413] – [0414])	0415	39.600,00

(*) *A més, la suma dels imports consignats a les caselles [0414] + [0413] no pot superar el 25 per 100 de l'import de la casella [0412].*

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 14 del model D-100)

H Base imposable general i base imposable de l'estalvi (continuació)

• Base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi (traslladeu l'import d'aquesta casella) **0406** 4.000,00

Compensacions (si la casella [0406] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari imputables al 2017, per integrar en la base de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0406] (*) (traslladeu l'import de la casella [0410], si s'escau)	0416	800,00
Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0417	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 2013 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi	0418	
Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0419	
Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2016, pendents de compensar l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0420	
Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat a la casella [0426])	0421	
Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari de 2015, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0406] (*) (saldo pendent no compensat a la casella [0427]) (empleneu l'annex C.1/C.2)	0422	
Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari de 2016, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0406] (*) (saldo pendent no compensat a la casella [0428]) (empleneu l'annex C.1/C.2)	0423	

(*) A més, la suma dels imports consignats a les caselles [0416] + [0422] + [0423] no pot superar el 20 per 100 de l'import de la casella [0406].

Saldo net positiu dels rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi (traslladeu l'import d'aquesta casella) **0409**

Compensacions (si la casella [0409] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials imputables al 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0409] (*) (traslladeu l'import de la casella [0407], si s'escau)	0424	
Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que no derivi de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0425	
Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari que derivi de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi	0426	
Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015 pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0427	
Saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2016, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (empleneu l'annex C.1/C.2)	0428	
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 2013 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat a la casella [0418])	0429	
Resta de saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0409] (*) (saldo pendent no compensat a la casella [0419]) (empleneu l'annex C.1/C.2)	0430	
Resta de saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2016, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 20 per 100 de [0409] (*) (saldo pendent no compensat a la casella [0420]) (empleneu l'annex C.1/C.2)	0431	

(*) A més, la suma dels imports consignats a les caselles [0424] + [0430] + [0431] no pot superar el 20 per 100 de l'import de la casella [0409].

Base imposable de l'estalvi ([0406] – [0416] – [0417] – [0418] – [0419] – [0420] – [0421] – [0422] – [0423] + [0409] – [0424] – [0425] – [0426] – [0427] – [0428] – [0429] – [0430] – [0431]) **0435** 400,00

Emplenament de l'imprès de la declaració (annex C.2 Informació addicional)

• Rendiments del capital mobiliari negatius pendents de compensar en els exercicis següents

Saldo net negatiu dels rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi:

Contribuent titular 1106

	Pendent d'aplicació al principi del període	Aplicat en aquesta declaració	Pendent d'aplicació en exercicis futurs
Exercici 2013	1107	1108	1111
Exercici 2014	1109	1110	1114
Exercici 2015	1112 500,00	1113 0,00	1117 500,00
Exercici 2016	1115	1116	1118

Saldo negatiu dels rendiments del capital mobiliari imputables al 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi, pendents de compensar en els 4 exercicis següents (caselles [0410]-[0416] de les pàgines 13 i 14, respectivament)

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

Sumari

Introducció

Reduccions de la base imposable general

1. Reducció per tributació conjunta
2. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social
3. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat
4. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat
5. Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments
6. Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell

Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen

Determinació de la base liquidable general

Determinació de la base liquidable general sotmesa a gravamen

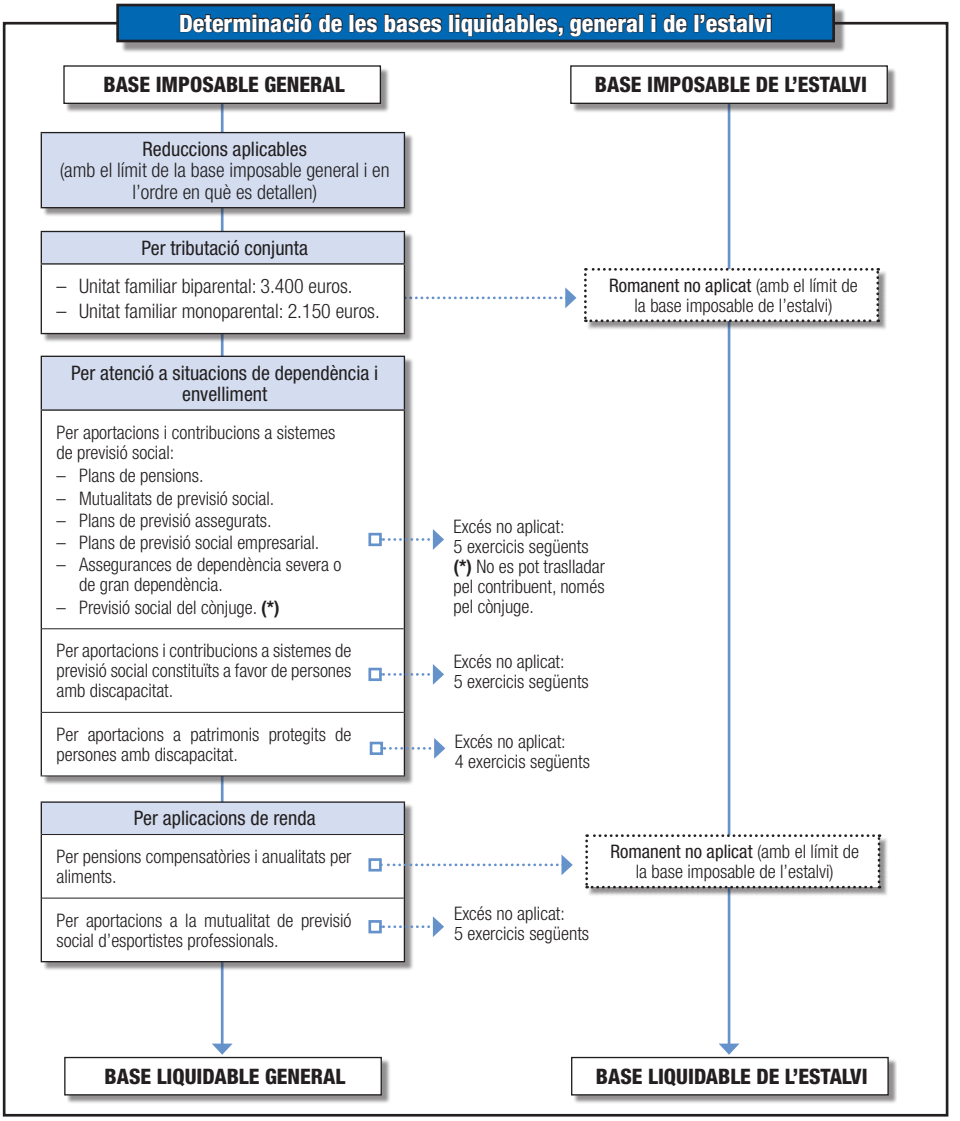
Base liquidable de l'estalvi

Cas pràctic

Introducció

(Art. 50 Llei IRPF)

Un cop determinades **la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, a conseqüència del procediment d'integració i compensació de rendes que s'ha comentat al capítol anterior, cal determinar **la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**. El procés per determinar aquestes dues últimes magnituds es pot representar esquemàticament de la manera següent:



La base liquidable general és el resultat de practicar, en la base imposable general, les reduccions establertes legalment, les quals es comenten en aquest capítol.

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de restar, de la base imposable de l'estalvi, el romanent no aplicat, si n'hi ha, les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquestes disminucions.

Reduccions de la base imposable general

- ***Important:*** *les reduccions de la base imposable general s'apliquen en l'ordre en què es detallen a continuació, i no pot ser negativa a conseqüència d'aquestes reduccions.*

1. Reducció per tributació conjunta (art. 84.2.3r i 4t Llei IRPF)

1.1. Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges

En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha, els fills menors que hi conviuen, com també els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, **la base imposable es redueix en 3.400 euros anuals.**

1.2. Unitats familiars monoparentals

En declaracions conjuntes d'unitats familiars monoparentals, és a dir, les formades, en els casos de separació legal o quan no hi hagi un vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills menors o majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada que conviuen amb l'un o amb l'altra, **la base imposable es redueix en 2.150 euros anuals.**

- ***Important:*** *no es pot aplicar aquesta reducció quan el contribuent conviu amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la unitat familiar.*

La reducció que correspongui de les que s'han comentat s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, disminueix la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

2. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social (art. 51 i 52 Llei IRPF, i 49 a 51 Reglament)

2.1. Aportacions i contribucions a plans de pensions

Poden reduir la base imposable general:

- **Les aportacions efectuades pels partícips** i també **les contribucions empresarials imputades** en concepte de rendiment del treball en espècie pel promotor de plans de pensions del sistema d'ocupació. Tot això, en els termes que estableix el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

- **Les aportacions efectuades pels partícips als plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell**, de 3 de juny de 2003, [1] relatives a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, **incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores**, sempre que es compleixin els requisits següents:

  a) Que les contribucions s'imputin fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.

  b) Que es transmeti al partícip de manera irrevocable el dret a percebre la prestació futura.

  c) Que es transmeti al partícip la titularitat dels recursos en què consisteixi aquesta contribució.

  d) Que les contingències cobertes siguin les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

2.2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

Amb relació a la reducció d'aquestes aportacions i contribucions, s'han de tenir en compte els supòsits, les condicions particulars i els requisits següents:

Requisits subjectius

A) Professionals no integrats en cap règim de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les **quantitats abonades** en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social **per professionals** no integrats en cap dels règims de la Seguretat Social, **pels cònjuges i els familiars** consanguinis en primer grau, com també **pels treballadors de les mutualitats esmentades**, en la part que tingui per objecte cobrir les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció del partícip o el beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), sempre que aquestes quantitats no hagin tingut la consideració de despesa deduïble per determinar el rendiment net d'activitats econòmiques. [2]

B) Professionals i empresaris individuals integrats en algun règim de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals o empresaris individuals integrats en qualsevol dels règims de la Seguretat Social, pels cònjuges i els familiars consanguinis en primer grau, com també pels treballadors de les mutualitats esmentades, en la part que tingui per objecte cobrir les contingències comentades al paràgraf anterior.

C) Treballadors per compte aliè o socis treballadors.

Donen dret a reducció les **quantitats abonades** en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social **per treballadors per compte aliè o per socis treballadors**, incloses les contribucions del promotor que els hagin estat imputades en concepte de rendiments del treball, quan aquests contractes d'assegurança s'efectuïn d'acord amb el que

[1] Modificada per les directives 2010/78/UE, de 24 de novembre, i 2011/61/UE, de 8 de juny i 2013/14/UE. S'ha de tenir en compte, també, el Reglament d'execució (UE) núm. 643/2014, de 16 de juny.

[2] Vegeu, dins el capítol 7, l'apartat "Especialitats en l'IRPF de les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional", pàgina 218.

preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloent-hi l'atur per als socis treballadors esmentats.

Així mateix, donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que hagin establert els col·legis professionals corresponents, pels **mutualistes col·legiats** que siguin treballadors per compte aliè, pels **cònjuges i els familiars consanguinis en primer grau**, com també **pels treballadors de les mutualitats esmentades**, sempre que hi hagi un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeti cobrar les prestacions quan tinguin lloc les contingències que preveu l'article 8.6 de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions. Aquestes contingències es comenten a la lletra A) anterior.

Requisits objectius

Els drets consolidats dels mutualistes només es poden fer efectius en els supòsits que preveu, per als plans de pensions, l'article 8.8 del text refós esmentat de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i, a partir del 2025, per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

Així mateix i amb caràcter excepcional (des del 15 de maig de 2013 fins al 14 de maig de 2017), també es poden fer efectius els drets consolidats en el supòsit previst a la disposició addicional setena del text refós esmentat (procediment d'execució sobre l'habitatge habitual). [3]

Les quantitats rebudes en aquestes situacions estan subjectes al règim fiscal establert per a les prestacions dels plans de pensions.

2.3. Primes satisfetes als plans de previsió assegurats

Els plans de previsió assegurats, les primes dels quals poden ser objecte de reducció de la base imposable general, es van incorporar als sistemes de previsió social a partir de l'1 de gener de 2003, amb la reforma parcial de l'IRPF de la Llei 46/2002, de 18 de desembre (BOE del 19).

Els plans de previsió assegurats es defineixen legalment com contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent n'ha de ser el prenedor, l'assegurat i el beneficiari.

No obstant això, en cas de defunció es pot generar dret a prestacions en els termes que preveu la normativa reguladora dels plans i els fons de pensions.

b) Les contingències cobertes han de ser únicament les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions aprovats pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa, defunció del partícip o el beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip) i s'ha de tenir com a cobertura principal la de jubilació, en els termes que estableix l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

Només es permet la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes, en els supòsits que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions

[3] Disposició introduïda per la Llei 1/2013, de 14 de maig, de mesures per reforçar la protecció als deutors hipotecaris, reestructuració de deute i lloguer social (BOE del 15), i modificada per la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanismes de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

(atur de llarga durada, malaltia greu i, a partir del 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 s'ha de valorar per l'import de la provisió matemàtica, a la qual no es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes. No obstant això, en cas que l'entitat disposi d'inversions afectes el dret de disposició anticipada s'ha de valorar pel valor de mercat dels actius assignats.

c) Els plans de previsió assegurats han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i han d'utilitzar tècniques actuarials.

d) En les condicions de la pòlissa ha de constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat.

e) Els prenedors dels plans de previsió assegurats poden, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la seva provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat de què siguin prenedors o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat de què siguin partícips. Assolida la contingència, la mobilització només és possible si les condicions del pla ho permeten.

El procediment per fer la mobilització de la provisió matemàtica es regula a l'article 49.3 del Reglament de l'IRPF.

2.4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Donen dret a reducció les aportacions efectuades pels treballadors als plans de previsió social empresarial que regula la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloses les contribucions del prenedor.

En tots els casos, els plans de previsió social empresarial han de complir els requisits següents:

a) A aquest tipus de contractes, hi han de ser aplicables els principis de no-discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets que estableix l'article 5.1 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions.

b) La pòlissa ha d'establir les primes que ha de satisfer el prenedor, les quals són objecte d'imputació als assegurats.

c) En les condicions de la pòlissa ha de constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió social empresarial. Aquesta denominació queda reservada als contractes d'assegurança que compleixen els requisits que s'estableixen legalment.

d) Les contingències cobertes han de ser només les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del partícip) i han de tenir com a cobertura principal la de jubilació, en els termes que estableix l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

---

[4] Vegeu la disposició addicional setena del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

e) Els plans de previsió social empresarial han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i han d'utilitzar tècniques actuarials.

2.5. Primes satisfetes a assegurances privades que cobreixen exclusivament el risc de dependència severa o gran dependència

Poden ser objecte de reducció les **primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixen únicament el risc de dependència severa o gran dependència**, d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Àmbit subjectiu

Donen dret a reduir la base imposable general de l'IRPF les **primes satisfetes per**:

a) El contribuent mateix.

b) Les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral, fins al tercer grau inclòs.

c) El cònjuge del contribuent.

d) Les persones que tinguin el contribuent a càrrec seu en règim de tutela o acolliment.

Les primes satisfetes per les persones a les quals es refereixen les lletres b), c) i d) anteriors no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

Àmbit objectiu

Les assegurances privades esmentades han de complir, en tots els casos, els requisits següents:

a) El contribuent n'ha de ser el prenedor, l'assegurat i el beneficiari.

No obstant això, en cas de defunció, pot generar dret a prestacions en els termes que preveu la normativa reguladora dels plans i els fons de pensions.

b) L'assegurança ha d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i ha d'utilitzar tècniques actuarials.

2.6. Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social

1a Aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable (disposició addicional setzena Llei IRPF)

El conjunt de les aportacions anuals màximes efectuades als sistemes de previsió social que s'han comentat als punts 2.1 a 2.5, incloent-hi, si s'escau, les que hagin estat imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general, **no pot superar els 8.000 euros**, quantitat que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions. [5]

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions s'estableix **un límit addicional, propi i independent, de 5.000 euros anuals**.

[5] L'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final primera.u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Aquests límits s'han d'aplicar individualment a cada partícip integrat a la unitat familiar.

La inobservança per part del partícip del límit d'aportació, llevat que l'excés d'aquest límit es retiri abans del dia 30 de juny de l'any següent, se sanciona amb una multa equivalent al 50 per 100 d'aquest excés, sens perjudici de la retirada immediata de l'excés esmentat.

Excepcionalment, l'empresa promotora pot efectuar aportacions a un pla de pensions d'ocupació de què sigui promotora quan calgui per garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que inclogui règims de prestació definida per a la jubilació i s'hagi posat de manifest, a través de les revisions actuarials, un dèficit en el pla de pensions.

2a Excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2012 a 2016 (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)

Les aportacions efectuades als sistemes de previsió social, incloses les contribucions imputades pel promotor, que no s'hagin pogut reduir en els exercicis 2012 a 2016 pel fet de superar els límits màxims de reducció establerts a aquest efecte, s'han d'imputar a l'exercici actual, sempre que, en les respectives declaracions, s'hagi sol·licitat poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de fer amb subjecció als límits màxims de reducció que s'expliquen tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades i les contribucions imputades en el mateix exercici.

- ***Atenció:*** *el límit quantitatiu de reducció, propi i independent, de 5.000 euros anuals previst per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions es va començar a aplicar a partir de l'1 de gener de 2013. Per tant, a la declaració de l'exercici 2017 només es poden imputar els excessos pendents de reduir que provinguin dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016.*

3a Límit màxim conjunt de reducció

El límit fiscal conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social esmentats, inclosos, si s'escau, els excessos pendents de reduir provinents dels exercicis 2012 a 2016, està constituït per la menor de les quantitats següents:

a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici.

El concepte de rendiment net del treball que s'ha de tenir en compte per aplicar el límit esmentat és el definit a l'article 19 de la Llei de l'IRPF, és a dir, el resultat de disminuir el rendiment íntegre –incloent-hi la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18– en l'import de les despeses deduïbles.

Pel que fa al rendiment net d'activitats econòmiques, és el determinat prèviament a l'aplicació de les reduccions previstes a l'article 32 de la Llei de IRPF. A aquest efecte, s'han d'incloure en aquesta suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre d'aquesta entitat exerceixi efectivament l'activitat econòmica.

b) 8.000 euros anuals i, a més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

Particularitats relatives a les assegurances de dependència severa o gran dependència

Cal distingir entre assegurances privades i assegurances col·lectives.

- **Assegurances privades.** Sens perjudici dels límits màxims de reducció anteriors, en el cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobreixen el risc de dependència severa o gran dependència s'ha de tenir en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacin primes a favor d'un mateix contribuent, incloses les del contribuent mateix, no pot passar de **8.000 euros anuals**, independentment de l'edat del contribuent i, si s'escau, de l'edat de l'aportant.

- **Assegurances col·lectives.** Els compromisos per pensions assumits per les empreses, incloses les prestacions causades, es poden instrumentar mitjançant contractes d'assegurances col·lectives de dependència efectuats d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en què com a prenedor de l'assegurança ha de constar exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspon al treballador. En aquest cas, les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tenen un límit de reducció propi i independent de **5.000 euros anuals**. [6]

4a Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2017

Els partícips, els mutualistes o els assegurats que hagin efectuat aportacions als sistemes de previsió social poden reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent-hi, si s'escau, les aportacions del promotor o les efectuades per l'empresa que els hagin estat imputades, **que no han pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base imposable o per l'aplicació del límit percentual del 30 per 100** de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques comentat anteriorment.

- ***Important:*** *no poden ser objecte de reducció en cap cas els excessos que es produeixin sobre els límits màxims previstos per a les aportacions anuals. Aquests excessos poden ser retirats abans del 30 de juny de l'any següent a l'aportació, sense cap sanció.*

L'excés que, d'acord amb el que s'ha indicat, correspongui aplicar en els exercicis següents s'ha d'imputar dins els cinc exercicis següents, i s'han de respectar els límits establerts legalment que s'han comentat més amunt, encara que el partícip, el mutualista o l'assegurat ja estigui jubilat.

- ***Novetat 2017:*** *les quantitats corresponents a l'excés d'aportacions efectuades i no reduïdes durant els exercicis 2012 a 2016 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicar en exercicis futurs, com també les aportacions i les contribucions de 2017 no aplicades, l'import de les quals se sol·licita que es pugui reduir en els 5 exercicis següents, s'han de fer constar al nou annex C.2 de la declaració, bé a l'apartat "Excés no reduït de les aportacions i les contribucions a sistemes de previsió social (règim general) pendents de compensar en els exercicis següents (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)" o bé a l'apartat relatiu a "Excessos no reduïts derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència pendents de compensar en els exercicis següents", segons correspongui.*

---

[6] Vegeu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, amb les modificacions introduïdes per la Llei 27/2011, d'1 d'agost, sobre actualització, adequació i modernització del sistema de Seguretat Social (BOE del 2).

5a Règim fiscal de les prestacions percebudes

Les prestacions percebudes tributen íntegrament i no es poden disminuir en cap cas en les quantitats corresponents als excessos de les aportacions i les contribucions.[7]

Si la prestació es percep en forma de renda vitalícia assegurada, es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

6a Disposició anticipada de drets consolidats

En cas que el partícip, el mutualista o l'assegurat disposi, totalment o parcialment, dels drets consolidats, com també dels drets econòmics derivats dels sistemes de previsió social comentats anteriorment, en supòsits diferents dels que preveu la normativa de plans i fons de pensions, ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant les autoliquidacions complementàries que calguin, incloent-hi els interessos de demora.

Aquestes autoliquidacions complementàries s'han de presentar en el termini que hi ha entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari per presentar la declaració corresponent al període impositiu en què té lloc la disposició anticipada.

Les quantitats percebudes que superin l'import de les aportacions efectuades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment de treball en el període impositiu en què es perceben.

Exemple:

El senyor SMG, solter, de 57 anys, va sol·licitar en la declaració individual de l'IRPF de l'exercici 2016 reduir en els cinc exercicis següents l'excés de 2.000 euros provinents d'aportacions directes i contribucions imputades pel promotor a plans de pensions corresponents a l'exercici esmentat i no reduïdes en la declaració per insuficiència de base imposable.

En l'exercici 2017, el contribuent ha fet aportacions per un import de 1.000 euros a un pla de pensions del sistema d'ocupació en què el promotor és l'empresa on treballa. D'altra banda, l'empresa ha fet una contribució empresarial al pla esmentat per un import de 3.500 euros, i de 2.000 euros a un contracte d'assegurança col·lectiva de dependència que va contractar el gener de 2016 per instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal al conveni.

Determineu la reducció que pot aplicar per aportacions a plans de pensions en l'exercici 2017, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent pugen a 20.500 euros i que la seva base imposable general és de 18.600 euros.

Solució:

- Base imposable general		18.600,00
- Reducció per aportacions i contribucions a plans de pensions:		
- Reducció d'excessos 2016 [1]		- 2.000,00
- Romanent de base imposable [2]		16.600,00
- Reducció aportacions i contribucions 2017 [3]		-4.150,00
Aportacions efectuades (1.000 + 3.500 + 2.000)	6.500,00	
Límit màxim	4.150,00	
• Al pla de pensions [4.150 x (1.000 + 3.500)] ÷ 6.500	2.873,08	
• A l'assegurança col·lectiva de dependència (4.150 x 2.000) ÷ 6.500	1.276,92	
- Base liquidable general		12.450,00
- Excessos de l'exercici 2017 [4]		2.350,00

[7] El règim transitori de reduccions aplicables a les prestacions rebudes en forma de capital dels sistemes de previsió social i que deriven de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, com també de les contingències esdevingudes després d'aquesta data, per la part corresponent a aportacions efectuades fins al 31 de desembre de 2006, es comenta a les pàgines 110 i següents del capítol 3.

Solució (continuació):

Notes:

(1) Com que concorren aportacions directes i contribucions imputades del mateix exercici 2017 amb excessos de l'exercici 2016, aquests excessos s'han d'aplicar en primer lloc. La reducció es pot practicar per l'import total (2.000 euros) sense necessitat de distingir les aportacions directes i les contribucions imputades.

L'import que es pot reduir no supera cap dels límits de reducció aplicables el 2017, que són els següents: 6.150 euros (30 per 100 s/20.500, en què aquest últim import és la suma dels rendiments nets del treball rebuts pel contribuent durant l'exercici); 8.000 euros anuals (import màxim anual) i 18.600 euros (import de la base imposable general del contribuent).

(2) Un cop aplicat l'excés de l'exercici 2016, s'ha de determinar el romanent de la base imposable general per tal de practicar la reducció corresponent a les aportacions i les contribucions a plans de pensions de l'exercici 2017.

(3) El límit màxim de reducció està constituït per la menor de les quantitats següents:

- 30 per 100 sobre rendiments nets del treball (30 per 100 s/20.500): 6.150 euros, o

- 8.000 euros per les aportacions i contribucions al pla de pensions, i addicionalment 5.000 euros per les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència.

En aquest cas, el límit és de 6.150 euros. Aquest límit és aplicable al conjunt de l'excés de l'exercici 2016 pendent de reducció i a les aportacions i les contribucions del mateix exercici 2017 (incloses les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència); per tant, només es pot aplicar respecte a aquestes últimes una reducció de 4.150 euros (6.150 - 2.000 excessos exercici anterior).

En la mesura que aquesta darrera quantitat (4.150 euros) és inferior a la suma de les aportacions i contribucions efectuades el 2017 al pla de pensions i a l'assegurança col·lectiva de dependència (1.000 + 3.500 + 2.000 = 6.500), l'import s'ha de distribuir de manera proporcional a les quantitats aportades respectivament.

(4) L'import dels excessos per les aportacions directes i les contribucions imputades de l'exercici 2017 puja a 2.350 (6.500 – 4.150) dels quals 1.626,92 euros corresponen a les aportacions i les contribucions al pla de pensions el 2017, i 723,08 euros, a la contribució empresarial a assegurances col·lectives de dependència el 2017 no aplicada, l'import de la qual es pot reduir en els cinc exercicis següents emplenant els subapartats corresponents de l'annex C.2 de la declaració.

2.7. Aportacions a sistemes de previsió social dels quals sigui partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

Independentment de les reduccions efectuades segons el règim general d'aportacions a sistemes de previsió social comentat anteriorment, **les aportacions efectuades a sistemes de previsió social del cònjuge** poden reduir la base imposable general del contribuent **amb el límit màxim de 2.500 euros anuals**, tenint en compte que aquesta reducció no pot generar una base liquidable negativa, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el cònjuge no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o bé que n'obtingui per un import inferior a 8.000 euros anuals.

b) Que les aportacions s'efectuïn a qualsevol dels sistemes de previsió social comentats fins ara dels quals el cònjuge sigui partícip, mutualista o titular.

Les transmissions entre cònjuges que es produeixin a conseqüència d'aquest règim especial de reducció no estan subjectes, per disposició legal expressa, a l'impost sobre successions i donacions, fins al límit de 2.500 euros anuals.

Compatibilitat amb les reduccions aplicades per aportacions directes i contribucions imputades a sistemes de previsió social del contribuent

L'aplicació d'aquesta reducció no pot comportar, en cap cas, una doble reducció (per al contribuent i per al cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. Tanmateix, no hi ha cap limitació pel que fa a qui s'aplica la reducció (el contribuent o el cònjuge partícip).

Si el cònjuge del contribuent obté rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques per un import inferior a 8.000 euros anuals i opta per aplicar la reducció fiscal de les aportacions

efectuades als sistemes de previsió social de què és partícip, mutualista o titular, ha de determinar l'import de la reducció fiscal d'acord amb els límits màxims de reducció comentats anteriorment.

Si les aportacions no es poden reduir íntegrament entre tots dos (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons aquest règim de reducció addicional), ha de ser el cònjuge partícip, mutualista o titular qui demani traslladar l'excés d'aportacions no reduït a exercicis futurs. L'any següent, l'excés podrà ser reduït tenint en compte novament els límits aplicables a les aportacions.

Exemple:

En l'exercici 2017, la base imposable general d'un contribuent, de 44 anys d'edat, és de 49.800 euros. La suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per aquest contribuent puja a 45.000 euros.

D'altra banda, la base imposable general del seu cònjuge, de 41 anys d'edat, és de 4.900 euros, i la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques que obté aquest últim és de 4.500 euros.

En l'exercici esmentat, el contribuent i el seu cònjuge han fet aportacions directes a sengles plans de pensions, dels quals cadascun d'ells és partícip. Les aportacions del contribuent pugen a 4.600 euros, i les del seu cònjuge, a 3.000 euros.

Determineu les reduccions aplicables per raó de les aportacions directes efectuades pel cònjuge.

Solució:

Independentment de la reducció que, d'acord amb el règim general, correspongui a les aportacions efectuades pel contribuent al seu propi pla de pensions, per determinar les reduccions aplicables per raó dels 3.000 euros aportats pel cònjuge hi ha les opcions següents:

	Opció 1	Opció 2	Opció 3
Reducció aplicable pel cònjuge.....	1.350 (1)	500	Part fins a 1.350,00 (3)
Reducció aplicable pel contribuent.....	1.650	2.500 (2)	Resta fins a 2.500,00 (3)

(1) El cònjuge aplica, d'acord amb el règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seves aportacions. Aquesta quantitat coincideix amb el seu límit màxim de reducció, 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts durant l'exercici (4.500 x 30% = 1.350). La resta (1.650) la pot reduir el contribuent, ja que aquesta quantitat no supera l'import màxim de 2.500 euros.

(2) El contribuent aplica la reducció màxima possible d'acord amb el règim de reducció addicional, i el cònjuge aplica la reducció corresponent a la resta de les quantitats aportades sense superar el límit màxim que li permet el règim general: 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts individualment durant l'exercici (4.500 x 30% = 1.350).

(3) Cadascun dels cònjuges aplica la reducció per l'import que vulgui, sempre que la reducció corresponent al contribuent no passi de 2.500 euros (límit màxim de la reducció addicional) i que la corresponent al cònjuge no passi de 1.350 euros (4.500 x 30%), i sense que la suma superi l'import total de 3.000 euros aportats pel cònjuge.

3. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat (art. 53 Llei IRPF, i 50 i 51 Reglament)

Les aportacions efectuades a plans de pensions, mutualitats de previsió social, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència constituïts a favor de persones amb discapacitat donen dret a reduir la base imposable general d'acord amb el règim financer i fiscal següent:

3.1 Àmbit subjectiu

Els sistemes de previsió social han d'estar constituïts a favor de les persones amb discapacitat que es detallen tot seguit:

a) Persones afectades d'un grau de discapacitat **física o sensorial igual o superior al 65 per 100**.

b) Persones afectades d'un grau de discapacitat **psíquica igual o superior al 33 per 100**.

c) Persones la **incapacitat de les quals hagi estat declarada judicialment**, amb independència del grau.

3.2 Persones que poden efectuar les aportacions

a) La mateixa persona amb discapacitat partícip. En aquest cas, les aportacions donen dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les fa.

b) Qualsevol persona que tingui amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclòs, com també el cònjuge o aquells que les tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, sempre que la persona amb discapacitat hagi estat designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

> No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat pot generar el dret a prestacions de viduïtat o orfandat a favor dels qui hagin fet aportacions a favor d'aquesta persona amb discapacitat, proporcionalment a l'aportació efectuada.

Per disposició legal expressa continguda a l'article 53.3 de la Llei de l'IRPF, les aportacions efectuades per les persones esmentades en aquesta lletra b) no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

3.3 Límit màxim de les aportacions

a) 24.250 euros anuals per a les aportacions efectuades per les persones amb discapacitat partícips.

b) 10.000 euros anuals per a les aportacions efectuades per cadascuna de les persones amb qui el partícip amb discapacitat tingui una relació de parentiu, pel cònjuge o pels qui la tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment. Tot això, sens perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin efectuar al seu respectiu pla de pensions.

c) 24.250 euros anuals, computant-hi tant les aportacions fetes per la persona amb discapacitat com les efectuades per totes les persones que ho facin a favor d'aquesta persona amb discapacitat.

3.4 Excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades en els exercicis 2012 a 2016

Les aportacions efectuades a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat que, per insuficiència de base imposable, no s'hagin pogut reduir en les declaracions corresponents als exercicis 2012 a 2016, es poden reduir en l'exercici actual, sempre que s'hagi sol·licitat, en les respectives declaracions, poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims de reducció que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions directes o les contribucions empresarials imputades en el mateix exercici.

3.5 Límit màxim de reducció de la base imposable

Les aportacions efectuades i, si s'escau, l'excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2012 a 2016, poden ser objecte de reducció de la base imposable de l'IRPF d'aquest exercici, amb els límits màxims següents:

a) 24.250 euros anuals per a les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat partícip.

b) 10.000 euros anuals per a les aportacions efectuades per cadascuna de les persones amb qui la persona amb discapacitat tingui una relació de parentiu o tutoria, com també pel cònjuge. Tot això, sens perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin efectuar al seu respectiu pla de pensions.

c) 24.250 euros anuals per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que hagin fet aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les aportacions d'ella mateixa.

Si concorren diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat la reducció s'ha de fer, en primer lloc, sobre les aportacions fetes per ella mateixa, i només si aquestes no arriben al límit de **24.250 euros anuals** poden ser objecte de reducció les aportacions efectuades per altres persones a favor de la persona amb discapacitat en la base imposable d'aquestes, de manera proporcional als imports de les aportacions. [8]

- ***Important:*** *si la mateixa persona amb discapacitat efectua simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, s'ha d'aplicar com a límit conjunt a tots dos règims el límit més gran que hi ha individualment per a cada règim.*

3.6 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017

Els contribuents que hagin efectuat aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat en els termes comentats anteriorment poden sol·licitar que les quantitats aportades que, per insuficiència de base imposable de l'exercici, no han pogut ser objecte de reducció, ho siguin en els cinc exercicis següents.

A aquest efecte, la sol·licitud s'ha de fer en la declaració de l'IRPF de l'exercici en què les aportacions efectuades no s'hagin pogut reduir perquè superaven els límits esmentats anteriorment.

- ***Novetat 2017:*** *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades durant els exercicis 2012 a 2016 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicar en exercicis futurs, com també l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017 no aplicades, l'import de les quals se sol·licita que es pugui reduir en els 5 exercicis següents, s'han de fer constar al nou annex C.2 de la declaració a l'apartat "Excés no reduït de les aportacions i les contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat pendents de compensar en els exercicis següents".*

3.7 Percepció de prestacions i disposició anticipada de drets consolidats

La percepció de les prestacions i les conseqüències de la disposició anticipada de drets consolidats en supòsits diferents dels que preveu la normativa reguladora dels sistemes de previsió

[8] Vegeu, dins el "Cas pràctic" de les pàgines 480 i següent d'aquest mateix capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions a un pla de pensions constituït a favor d'una persona amb discapacitat.

social constituïts a favor de persones amb discapacitat són les que es comenten en aquestes mateixes rúbriques a la pàgina 468 i següent d'aquest mateix capítol.

4. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat (art. 54 Llei IRPF i 71 Reglament)

4.1. El patrimoni protegit de les persones amb discapacitat: beneficiaris

La Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19), l'objectiu de la qual és regular nous mecanismes de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, ha creat la figura del patrimoni especialment protegit, que queda vinculat immediatament i directament a satisfer les necessitats vitals de les persones amb discapacitat. Així mateix, aquesta Llei estableix un conjunt de mesures que tendeixen a afavorir la constitució d'aquests patrimonis i l'aportació gratuïta de béns i drets a aquests patrimonis.

Poden ser beneficiaris titulars de patrimonis protegits només les persones afectades pels graus de discapacitat següents:

- **Discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100**.
- **Discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100**.

4.2 Contribuents que poden efectuar aportacions amb dret a reducció en l'IRPF

Donen dret a reduir la base imposable general de l'IRPF de l'aportant les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat que hagin efectuat, en diner o en espècie, els contribuents següents:

a) Els qui tinguin amb la persona discapacitada una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclòs.

b) El cònjuge de la persona amb discapacitat.

c) Els qui tinguin a càrrec seu, en règim de tutela o acolliment, la persona amb discapacitat.

No generen dret a reducció les aportacions següents

a) Les aportacions d'elements afectes a l'activitat fetes pels contribuents de l'IRPF que duguin a terme activitats econòmiques.

b) Les aportacions respecte a les quals l'aportant tingui coneixement, en la data de meritació de l'impost, que han estat objecte de disposició per part del titular del patrimoni protegit.

c) Les aportacions que hagi efectuat la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

4.3 Excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades en els exercicis 2013 a 2016

Les aportacions efectuades que no s'hagin pogut reduir en els exercicis **2013 a 2016** pel fet que superaven els límits quantitatius de reducció fiscal o bé per insuficiència de la base imposable s'han d'imputar a l'exercici actual, sempre que, en les respectives declaracions, s'hagi sol·licitat poder reduir l'excés en els quatre exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims de reducció que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades en l'exercici.

4.4 Import i límits màxims de reducció

Les aportacions efectuades en l'exercici al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat i, si s'escau, l'excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2013 a 2016, poden ser objecte de reducció en la base imposable de l'exercici actual d'acord amb els límits màxims següents.

a) 10.000 euros anuals per a cada aportant i pel conjunt de patrimonis protegits als quals efectuï aportacions.

b) 24.250 euros anuals per al conjunt de les reduccions que practiquin totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

Si hi ha diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit i se supera aquest últim límit, les reduccions corresponents a aquestes aportacions s'han de minorar proporcionalment a l'import de les respectives aportacions, de manera que el conjunt de les reduccions que practiquin les persones físiques que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no passi de 24.250 euros anuals. [9]

c) L'import positiu de la base imposable general de l'aportant, un cop s'han practicat les reduccions corresponents als conceptes que s'han comentat fins ara.

Si es tracta d'aportacions no dineràries, es pren com a import d'aquesta aportació el que resulta del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), i no hi ha guanys ni pèrdues patrimonials amb ocasió de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

- ***Important:*** *per a la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit, les aportacions tenen la consideració de rendiments del treball.* [10]

4.5 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017

Les aportacions que superin els límits màxims explicats anteriorment, inclòs el relatiu a l'import positiu de la base imposable general del contribuent, **donen dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents,** fins a esgotar, si s'escau, en cadascun d'aquests períodes els imports màxims de reducció.

- ***Novetat 2017:*** *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades durant els exercicis 2013 a 2016 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicar en exercicis futurs, com també l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017 no aplicades, l'import de les quals se sol·licita que es pugui reduir en els 4 exercicis següents, s'han de fer constar al nou annex C.2 de la declaració a l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat pendents de compensar en els exercicis següents".*

---

[9] Vegeu, dins el "Cas pràctic" de les pàgines 480 i següent d'aquest mateix capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions al patrimoni protegit d'una persona amb discapacitat.

[10] La integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit es comenta a la pàgina 87 del capítol 3.

4.6 Disposició anticipada dels béns o els drets aportats

Llevat dels casos de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors a què es refereix l'actual article 37.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), la disposició en el període impositiu en què s'efectua l'aportació, o en els quatre següents, de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit esmentat determina les obligacions fiscals que es comenten a continuació.

La despesa de diner i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, si es fan per atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar disposició de béns o drets a l'efecte del requisit de manteniment de les aportacions efectuades durant els quatre anys següents a l'exercici de l'aportació, establert a l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, com que els beneficis fiscals queden lligats a la constitució efectiva d'un patrimoni, s'ha de constituir aquest últim. Això implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat pot estar passant, la despesa de diner o de béns fungibles abans que transcorrin quatre anys des de l'aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps del patrimoni protegit esmentat.

- ***Important:*** *si es tracta de béns o drets homogenis, s'entén que es va disposar dels aportats en primer lloc.*

a) Aportant contribuent de l'IRPF.

L'aportant ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant l'autoliquidació complementària oportuna i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

b) Titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagués deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació per l'aplicació de l'exempció que regula l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF [11] presentant l'autoliquidació complementària oportuna i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

En els casos en què l'aportació s'hagi efectuat al patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment per un subjecte passiu de l'impost sobre societats, l'obligació de regularitzar que es descriu a l'apartat anterior l'ha de complir aquest treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar a l'ocupador aportant les disposicions anticipades que s'hagin efectuat en el període impositiu.

En els casos en què la disposició s'hagi efectuat al patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, aquesta comunicació també l'ha d'efectuar aquest treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constitueix una infracció tributària lleu que se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 400 euros.

[11] L'exempció assoleix un import anual màxim conjunt de tres vegades l'IPREM. Vegeu la pàgina 53.

- ***Important:*** *no es consideren actes de disposició anticipada aquells que, amb subjecció al règim d'administració de la Llei 41/2003 esmentada, comportin una administració activa del patrimoni protegit que tendeixi a mantenir la productivitat i la integritat de la massa patrimonial.*

5. Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments (art. 55 Llei IRPF)

5.1. Pensions compensatòries a favor del cònjuge

D'acord amb la legislació civil (article 97 del Codi civil), el cònjuge a qui la separació o el divorci hagi produït un desequilibri econòmic amb relació a la posició de l'altre, si implica un empitjorament de la situació anterior que tenia en el matrimoni, té dret a una pensió que s'haurà de fixar en la resolució judicial de separació o divorci.

Per al pagador, la pensió compensatòria satisfeta, sempre que hagi estat fixada en la resolució judicial o que l'hagin acordada els cònjuges en el conveni regulador de la separació o el divorci aprovat judicialment, redueix la base imposable general del pagador, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, redueix la base imposable de l'estalvi, i tampoc no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constitueix, en tots els casos, un rendiment del treball no sotmès a retenció, pel fet que el cònjuge pagador de la pensió no està obligat a retenir.

5.2 Anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills

D'acord amb el que estableix l'article 143 del Codi civil, estan obligats recíprocament a donar-se aliments els cònjuges, els ascendents i els descendents, com també els germans, en els supòsits i d'acord amb els termes que s'assenyalen a l'article esmentat. A l'efecte de l'IRPF, cal distingir els supòsits següents:

- **Anualitats per aliments a favor dels fills.**

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor dels fills per decisió judicial no redueixen la base imposable general. Si l'import de les anualitats és inferior a la base liquidable general, s'han de sotmetre a gravamen separadament, amb la finalitat de limitar la progressivitat de les escales de l'impost.[12]

Per als fills perceptors d'aquestes anualitats, constitueixen una renda exempta, sempre que es percebin en virtut de decisió judicial.

- **Anualitats per aliments a favor d'altres persones.**

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor d'altres persones diferents dels fills, sempre que siguin fixades per decisió judicial, redueixen la base imposable general del pagador, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, redueix la base imposable de l'estalvi, i tampoc no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució.

Per al perceptor, aquestes anualitats constitueixen rendiments del treball no sotmesos a retenció.

---

(12) El tractament liquidador de les anualitats per aliments a favor dels fills per un import inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen es comenta a les pàgines 514 i següents del capítol 15.

Supòsit especial: pensió compensatòria i anualitats per aliments sense distinció

En els casos de separació legal o divorci, normalment s'estableix, d'una banda, una pensió compensatòria a favor d'un dels cònjuges i, de l'altra, l'obligació d'abonar una quantitat en concepte d'aliments a favor dels fills per al progenitor que no els tingui a càrrec seu.

En el supòsit especial que s'estableixi l'obligació de fer un pagament únic sense que ni la resolució judicial ni el conveni regulador precisin la part que correspon a la pensió compensatòria i la que correspon a les anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantitat corresponent a la pensió compensatòria impedeix aplicar la reducció de la base per aquest concepte. Tot això, sens perjudici que en un moment posterior es puguin especificar judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

6. Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell (disposició addicional onzena Llei IRPF)

Els esportistes professionals i d'alt nivell poden reduir la base imposable general en l'import de les aportacions efectuades a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals, amb les especialitats següents:

6.1 Àmbit subjectiu

Es consideren **esportistes professionals** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals.

Es consideren **esportistes d'alt nivell** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

La condició de mutualista i de persona assegurada ha de recaure sempre en l'esportista professional o d'alt nivell.

6.2 Àmbit objectiu

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les que preveu per als plans de pensions l'article 8.6 de la seva norma reguladora, és a dir, el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre). Aquestes contingències són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del partícip.

Els drets consolidats dels mutualistes només es poden fer efectius en els mateixos supòsits que per als plans de pensions i, addicionalment, quan hagi transcorregut un any des de l'acabament de la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perdi la condició d'esportista d'alt nivell.

6.3 Disposició de drets consolidats

La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels esmentats a l'apartat 6.2 anterior determina l'obligació per al contribuent de restituir en la base imposable les reduccions efectuades indegudament i de practicar les autoliquidacions complementàries, incloent-hi els interessos de demora.

Les quantitats percebudes que superin l'import de les aportacions efectuades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es perceben.

6.4 Límit màxim d'aportacions

Les aportacions anuals no poden superar la quantitat de **24.250 euros anuals**, incloent-hi les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admeten aportacions un cop acabi la vida laboral com a esportista professional, o bé quan es perdi la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i les condicions que s'estableixin per reglament.

6.5 Excessos pendents de reduir provinents dels exercicis 2012 a 2016

Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base o per l'aplicació dels límits màxims de reducció fiscal establerts legalment es poden reduir en l'exercici actual, sempre que el contribuent hagi sol·licitat, en la declaració corresponent als exercicis 2012 a 0216, poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció de l'excés, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades en l'exercici.

6.6 Límits màxims de reducció

Les aportacions, directes o imputades, com també, si s'escau, els excessos provinents dels exercicis 2012 a 2016 pendents de reducció, poden ser objecte de **reducció únicament en la part general de la base imposable**. Com a límit màxim s'ha d'aplicar la més petita de les quantitats següents:

a) Suma dels rendiments nets del treball i de les activitats econòmiques rebuts de manera individual pel contribuent durant l'exercici.

b) 24.250 euros anuals.

6.7 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017

Les aportacions que no hagin estat objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base o per l'aplicació del límit que s'ha comentat a la lletra a) anterior es poden reduir en els cinc exercicis següents.

En aquest supòsit, el contribuent ha d'emplenar, dins l'apartat I de la pàgina 15 de la declaració, les caselles ***463*** i ***464***; en aquesta última casella s'ha de consignar l'import de les aportacions i les contribucions efectuades el 2017.

- ***Novetat 2017:*** *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades durant els exercicis 2012 a 2016 pendents d'aplicar a l'inici de l'exercici, les aplicades en la declaració i el romanent pendent d'aplicar en exercicis futurs, com també l'excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2017 no aplicades, l'import de les quals se sol·licita que es pugui reduir en els 5 exercicis següents, s'han de fer constar al nou annex C.2 de la declaració a l'apartat "Excés no reduït de les aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals pendents de compensar en els exercicis següents".*

Supòsit especial: altres aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell

Els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagin posat fi a la vida laboral com a esportistes professionals o hagin perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, poden fer aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell.

Aquestes aportacions poden ser objecte de reducció de la base imposable, per l'import que tingui per objecte cobrir les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre), sempre que es compleixin els requisits explicats anteriorment per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com a **límit màxim conjunt de reducció** d'aquestes aportacions s'aplica el límit que s'indica a les pàgines 466 i següent d'aquest mateix capítol per a les aportacions i les contribucions a sistemes de previsió social.

- ***Recordeu:*** *la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi no poden ser negatives a conseqüència d'aplicar les reduccions que s'han comentat fins ara.*

Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen

Determinació de la base liquidable general (art. 50.1 i 3 Llei IRPF)

La base liquidable general és el resultat de reduir la base imposable general en l'import de les reduccions que s'han explicat fins ara en aquest mateix capítol. Les reduccions s'apliquen, en l'ordre en què s'han comentat, a reduir la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquestes reduccions.

Base liquidable general negativa

La base liquidable general pot ser negativa quan ho sigui la base imposable general, pel fet que els components negatius siguin superiors als positius. En aquests casos, no es pot aplicar cap de les reduccions que s'han comentat fins ara.

Si la base liquidable general resulta negativa en els termes que s'han comentat anteriorment, l'import s'ha de compensar amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguin en els **quatre anys següents.**

La compensació s'ha de fer per la quantitat màxima que permeti cadascun dels exercicis següents, però no es pot practicar més enllà del termini a què es refereix l'apartat anterior mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

- ***Novetat 2017:*** *els imports de les bases liquidables generals negatives dels exercicis 2013 a 2016 pendents de compensar a l'inici de l'exercici, els aplicats en la declaració i el romanent pendent d'aplicar en exercicis futurs, com també l'import de la base liquidable general negativa de 2017 que quedi pendent de compensar en els 4 exercicis següents, s'han de fer constar al nou annex C.3 de la declaració a l'apartat "Bases liquidables generals negatives pendents de compensar en els exercicis següents".*

Regles de compensació en tributació conjunta

Les bases liquidables generals negatives determinades en tributació conjunta només les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, els contribuents a qui corresponen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes que conté la Llei de l'impost.

Determinació de la base liquidable general sotmesa a gravamen

La base liquidable general sotmesa a gravamen és el resultat d'efectuar, sobre l'import del saldo positiu de la base liquidable general de l'exercici, les compensacions de bases liquidables negatives provinents d'exercicis anteriors, sense que el resultat pugui ser negatiu.

Aquestes bases liquidables generals negatives només poden ser les corresponents als exercicis 2013 a 2016.

Regles de compensació en tributació conjunta

En el règim de tributació conjunta són compensables, d'acord amb les normes generals de l'impost, les bases liquidables generals negatives efectuades i no compensades pels contribuents que componen la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què havien tributat individualment.

Base liquidable de l'estalvi

D'acord amb l'article 50.2 de la Llei de l'IRPF, la base liquidable de l'estalvi està constituïda per la base imposable de l'estalvi, un cop minorada, si s'escau, pel romanent no aplicat, si n'hi ha, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquelles reduccions.

En definitiva, **la base liquidable de l'estalvi ha de ser sempre positiva o zero.**

Cas pràctic

El senyor PJJ, vidu, de 58 anys, conviu amb un fill, de 30 anys, incapacitat judicialment i subjecte a pàtria potestat prorrogada, que ha obtingut durant el 2017 una base imposable general de 30.000 euros.

Durant l'exercici 2017, a l'empara del que preveu la Llei 41/2003, de 18 de novembre, ha constituït un patrimoni protegit a favor del seu fill, que, a més, té acreditada una discapacitat psíquica del 65 per 100. Amb motiu de la constitució d'aquest patrimoni protegit, el senyor PJJ hi ha aportat, gratuïtament, la quantitat de 6.250 euros. Així mateix, els altres quatre fills que té han aportat al patrimoni protegit del seu germà la quantitat de 5.000 euros cadascun.

El senyor PJJ ha aportat a un pla de pensions del sistema d'ocupació, del qual és promotora l'empresa on treballa, la quantitat de 6.000 euros. Les contribucions empresarials que li han estat imputades per l'empresa durant l'exercici pugen a 2.000 euros.

Finalment, el senyor PJJ ha aportat a un pla de pensions constituït a favor del seu fill amb discapacitat la quantitat de 4.250 euros. A més, ha aportat a aquest pla de pensions, en representació del seu fill amb discapacitat i de les rendes que aquest ha obtingut, la quantitat de 20.000 euros.

Determineu la base liquidable general de les declaracions individuals de la persona amb discapacitat i del seu pare corresponents a l'exercici 2017, sabent que la base imposable general d'aquest últim és de 55.500 euros, i que la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts en l'exercici puja a 49.000 euros.

Solució:

1. Declaració individual de la persona amb discapacitat.

Base imposable general		30.000,00
Reducció per aportacions a plans de pensions de persones amb discapacitat:		
Aportació efectuada:	20.000	
Límit màxim de reducció:	24.250	
Reducció aplicable		20.000,00
Base liquidable general		10.000,00

2. Declaració individual del pare, el senyor PJJ:

Base imposable general		**55.500,00**
2.1 Reducció per aportacions a sistemes de previsió social (pla de pensions d'ocupació). (1)		
Aportacions i contribucions de l'exercici 2017: 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 2017		8.000,00
Romanent de base imposable general (55.500 – 8.000)		47.500,00
2.2 Reducció per aportacions al pla de pensions del fill amb discapacitat.		
Aportació efectuada:	4.250	
Límit màxim (24.250 – 20.000)	4.250	
Reducció aplicable (2)		4.250,00
Romanent de base imposable general (47.500 – 4.250)		43.250,00
2.3 Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.		
Aportació efectuada:	6.250	
Límit màxim conjunt dels aportants:	24.250	
Aportació reduïble proporcional (24.250 ÷ 26.250) x 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 i desapareixen els límits especials per a majors de 50 anys.

(2) Com que en l'aplicació de la reducció les aportacions de la persona amb discapacitat (20.000 euros) tenen prioritat, el pare només pot aplicar la reducció per l'excés fins a 24.250 euros, que constitueix el límit màxim conjunt de reduccions practicables per totes les persones que efectuen aportacions. En conseqüència, l'aportació que es pot reduir puja a 4.250 euros.

(3) Com que hi ha aportacions a favor del mateix patrimoni protegit efectuades tant pel pare com pels quatre germans de la persona amb discapacitat, el límit màxim conjunt de reducció per a tots els aportants no pot passar de 24.250 euros anuals. Com que es produeix un excés respecte a aquesta quantitat, ja que l'import total de les aportacions efectuades puja a 26.250 euros anuals [6.250 + (5.000 x 4)], s'ha de fer una reducció proporcional a les aportacions efectuades.

Per a l'aportació efectuada pel pare, aquesta quantitat és el resultat de l'operació següent:

(24.250 ÷ 26.250) x 6.250 = 5.773,81

Per a les aportacions efectuades per cadascun dels germans, aquesta quantitat és el resultat de l'operació següent:

(24.250 ÷ 26.250) x 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 n'hi ha, redueix la BI de l'estalvi, que no pot 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 partícip, 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 els límits màxims conjunts del règim general.
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat – Efectuades per la persona amb discapacitat ..... – Efectuades per familiars, el tutor o el cònjuge de la persona amb discapacitat.....	Fins a 24.250 Fins a 10.000	24.250 euros
Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat – Per a cada aportant i pel conjunt de patrimonis protegits als quals efectuï aportacions ..... – Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.....	Fins a 24.250 Fins a 10.000	24.250 euros
Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills	La totalitat	El romanent, si n'hi ha, redueix la BI de l'estalvi, que no pot resultar negativa
Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell	Fins a 24.250	La menor de: • Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici • 24.250 euros

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

Sumari

Mínim personal i familiar

Mínim del contribuent

Import

Increment del mínim del contribuent per edat

Condicions d'aplicació

Mínim per descendents

Qüestions generals

Requisits dels descendents

Imports aplicables

Mínim per ascendents

Qüestions generals i requisits exigibles

Imports

Condicions d'aplicació

Mínim per discapacitat

Mínim per discapacitat del contribuent

Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat

Comunitat Autònoma de Castella i Lleó: imports del mínim personal i familiar

Comunitat de Madrid: imports del mínim per descendents

Mínim personal i familiar

(Art. 56 Llei IRPF)

L'adequació de l'IRPF a les circumstàncies personals i familiars del contribuent es concreta en el **mínim personal i familiar**, la funció del qual consisteix a quantificar la part de la renda que, pel fet que es destina a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuent, no se sotmet a tributació per l'IRPF.

Per assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuents amb la mateixa situació familiar, sigui quin sigui el nivell de renda que tinguin, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no redueix la renda del període impositiu per determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per gravar-se a tipus zero. D'aquesta manera, els contribuents amb les mateixes circumstàncies personals i familiars aconsegueixen el mateix estalvi fiscal, sigui quin sigui el nivell de renda que tinguin.

L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es comenta més detalladament al capítol següent.

El mínim personal i familiar és el resultat de sumar els imports següents:

- Mínim del contribuent.
- Mínim per descendents.
- Mínim per ascendents.
- Mínim per discapacitat del contribuent, els ascendents o els descendents.

La Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), **ha atorgat a les comunitats autònomes competències normatives sobre l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic.**

> A aquest efecte, l'article 46.1.a) de la Llei esmentada disposa que les comunitats autònomes poden establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat regulades als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cadascuna.

Fent ús d'aquesta competència normativa, **la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid han regulat l'import del mínim personal i familiar** aplicable per calcular el seu gravamen autonòmic diferent de l'establert a la Llei de l'IRPF.

Mínim del contribuent

(Art. 57 i 61 Llei IRPF)

Import

El mínim del contribuent és, amb caràcter general, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar (ambdós cònjuges i, si n'hi ha, els fills que formen part d'aquesta unitat familiar, o el pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o amb l'altra) i del règim de tributació escollit, declaració individual o conjunta. [1]

[1] En els supòsits de tributació conjunta, es pot aplicar una reducció de la base imposable de 3.400 euros per a les unitats familiars integrades per ambdós cònjuges i, si n'hi ha, els fills que formen part d'aquesta unitat familiar. En els supòsits d'una unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o amb l'altra, pot ser aplicable una reducció de 2.150 euros anuals. La reducció per tributació conjunta es comenta més detalladament a la pàgina 461 del capítol 13.

Increment del mínim del contribuent per edat

- **Contribuents majors de 65 anys**. L'import anterior s'augmenta en **1.150 euros anuals**.
- **Contribuents majors de 75 anys**. El mínim s'augmenta addicionalment en **1.400 euros anuals**.

  ▪ ***Important:*** *per quantificar l'increment del mínim que correspon a contribuents d'edat igual o superior a 65 anys o a 75 anys, s'han de tenir en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats en la unitat familiar que presentin declaració conjunta.*

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de defunció del contribuent**, l'import del mínim del contribuent s'ha d'aplicar íntegrament, sense necessitat d'efectuar cap prorrateig d'acord amb el nombre de dies que integri el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars**, els fills no donen dret a aplicar el mínim del contribuent, sens perjudici que atorguin dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que compleixin els requisits exigits a aquest efecte. Tampoc no dona dret a aplicar el mínim del contribuent l'altre cònjuge, sens perjudici que sí que sigui computable l'increment del mínim del contribuent comentat anteriorment si l'edat d'aquest és superior a 65 anys i a 75 anys, si s'escau.

Mínim per descendents

(Art. 58 i 61 Llei IRPF, i 53 Reglament)

Qüestions generals

- A l'efecte d'aplicar el mínim per descendents, tenen aquesta consideració **els fills, els néts, els besnéts, etc. que descendeixen del contribuent** i que hi estan units per un vincle de parentiu en línia recta **per consanguinitat o per adopció.** No s'hi inclouen les persones unides al contribuent per un vincle de parentiu en línia col·lateral (nebots) o per afinitat (fillastres).

S'assimilen als descendents, a aquest efecte, les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable o, tret dels casos anteriors, als qui en tinguin atribuïda per resolució judicial la guarda i custòdia.

- **La determinació de les circumstàncies familiars** que s'han de considerar per aplicar aquest mínim s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre).
- Si diversos contribuents (per exemple, ambdós progenitors) tenen dret a aplicar el mínim familiar per un mateix descendent (amb el mateix grau de parentiu), l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

  No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb el descendent que dona dret a aplicar el mínim familiar (per exemple, pares i avis), l'import correspon íntegrament als

del grau més proper (pares), llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent (avis).

Requisits dels descendents

El contribuent només es pot aplicar el mínim pels descendents i les persones que s'hi assimilin que compleixin tots els requisits següents:

a) Que el descendent, en els termes comentats anteriorment, **tingui menys de 25 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017, o en la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre), llevat que es tracti de **descendents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**. En aquest cas, es pot aplicar el mínim per descendents independentment de l'edat que tinguin, sempre que compleixin els altres requisits.

b) Que el descendent convisqui amb el contribuent. En els casos de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim familiar per descendents s'ha de prorratejar entre ambdós progenitors, independentment de la persona amb qui convisqui en la data de meritació de l'impost. En cas contrari, el mínim familiar per descendents correspon a qui, d'acord amb el que disposa el conveni regulador aprovat judicialment, tingui atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), pel fet que és la persona amb qui conviuen els descendents.

No obstant això, en aquest cas s'ha de tenir en compte que **s'assimila a la convivència la dependència econòmica, llevat que se satisfacin anualitats per aliments** a favor dels fills esmentats que siguin tingudes en compte per calcular la quota íntegra. [(2)]

c) Que el descendent **no hagi obtingut** durant l'exercici 2017 **rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les rendes exemptes de l'impost.

El concepte de renda anual, a aquest efecte, està constituït per la suma aritmètica dels rendiments nets (del treball, el capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials reduïts computats durant l'any, independentment del període impositiu en què s'hagi produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les normes d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que el descendent no presenti la declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros. Amb relació a aquest requisit, cal fer les precisions següents:

- **Tributació individual del descendent**. Si el descendent presenta declaració individual de l'IRPF, sigui una autoliquidació o bé l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, amb rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els contribuents amb dret poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es compleixi la resta de requisits exigits. Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap d'ells no pot aplicar el mínim per descendents.

- **Tributació conjunta del descendent amb ambdós pares**. Si el descendent menor d'edat presenta declaració conjunta amb els pares, aquests poden aplicar en aquesta declaració el mínim per descendents que correspongui, sempre que es compleixi la resta de requisits exigits.

- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no hi hagi vincle matrimonial**. En aquests casos, el pare o la mare que tributa con-

[(2)] Les especialitats aplicables a les anualitats per aliments a favor dels fills es comenten a les pàgines 514 i 520 del capítol 15.

juntament amb els descendents que formen part de la unitat familiar ha d'aplicar íntegrament el mínim per descendents que correspongui a aquests descendents, i l'altre progenitor no té dret al mínim, pel fet que els fills presenten declaració, sempre que aquests últims tinguin rendes superiors a 1.800 euros.

Si no es compleix el supòsit de tenir rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribueix entre els pares amb els quals convisqui el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills. Aquesta mateixa regla és aplicable en els casos en què els fills sotmesos a guàrdia i custòdia compartida tributen conjuntament amb un dels progenitors.

- ***Atenció:*** *s'ha de tenir en compte que, entre les modalitats que consten com a unitats familiars, no es preveuen les que formen el tutor i la persona tutelada, ni els casos d'acolliment o, tret d'aquests casos, dels qui en tinguin atribuïda per resolució judicial la guarda i custòdia, la qual cosa impedeix tota possibilitat de tributar conjuntament per l'IRPF en aquests supòsits.*

Supòsit especial: defunció d'un dels progenitors

En els supòsits en què un dels progenitors mori aquell any, hi hagi matrimoni o no entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat incapacitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada hagin conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de la defunció, el mínim per descendents **s'ha de prorratejar** en tots els casos entre els pares, encara que l'altre progenitor supervivent tributi conjuntament amb els fills menors d'edat i aquests tinguin rendes superiors a 1.800 euros, ja que es considera que, en la data de meritació de l'impost, tots dos progenitors tenen dret a aplicar-lo.

- ***Recordeu:*** *en els termes comentats anteriorment, en aquest exercici 2017 es pot aplicar el mínim per descendents en els supòsits en què aquests descendents, per obtenir una devolució, presentin declaració individual per l'IRPF, sigui una autoliquidació o bé l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, sempre que les rendes declarades no passin de 1.800 euros.*

Imports aplicables

- **2.400 euros anuals** pel primer.
- **2.700 euros anuals** pel segon.
- **4.000 euros anuals** pel tercer.
- **4.500 euros anuals** pel quart i els següents.

En cas de defunció d'un descendent que doni dret a practicar la reducció per aquest concepte, **l'import aplicable és de 2.400 euros.**

- ***Important:*** *el número d'ordre dels descendents, incloent-hi les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment en els termes que preveu la legislació civil o, tret dels casos anteriors, els qui en tinguin atribuïda per resolució judicial la guarda i custòdia, s'ha d'assignar segons l'edat dels que donen dret a aplicar aquest mínim familiar, començant pel més gran i sense computar a aquest efecte els descendents que, si s'escau, puguin haver mort durant l'exercici abans de la data de meritació de l'impost.*

Increment per descendents menors de tres anys

Si el descendent és menor de tres anys, **el mínim que correspon dels que s'han indicat anteriorment s'incrementa en 2.800 euros anuals**.

Supòsits d'adopció o acolliment

En els supòsits d'adopció o acolliment,[3] tant preadoptiu com permanent, aquest increment, independentment de l'edat del menor, s'aplica en el període impositiu en què s'inscrigui al Registre civil i en els dos següents. Si la inscripció no és necessària, l'augment es pot practicar en el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Si té lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment o si es produeix un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practica durant els altres períodes impositius fins a esgotar el termini màxim de tres anys.

- ***Important:*** *l'increment per descendents menors de tres anys és aplicable en els casos en què el descendent hagi mort durant el període impositiu.*

Mínim per ascendents

(Art. 59 i 61 Llei IRPF)

Qüestions generals i requisits exigibles

A l'efecte d'aplicar el mínim per ascendents, tenen aquesta consideració **els pares, els avis, els besavis, etc.** de qui descendeix del contribuent i que hi estan units per un vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció. No s'hi inclouen les persones unides al contribuent per un vincle de parentiu en línia col·lateral (oncles o besoncles) o per afinitat (sogres).

Els ascendents han de complir els requisits següents per donar dret a aplicar el mínim corresponent:

a) Que l'ascendent sigui major de 65 anys en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) o, independentment de l'edat que tingui, que es tracti d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

b) Que convisquin amb el contribuent com a mínim la meitat del període impositiu. Pel que fa a aquest requisit, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents discapacitats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.

c) Que l'ascendent no hagi obtingut en l'exercici 2017 rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes de l'impost.

El concepte de renda anual, a aquest efecte, està constituït per la suma aritmètica dels rendiments nets (del treball, el capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials reduïts computats durant l'any,

[3] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar. Amb relació a l'acolliment preadoptiu, la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 estableix que totes les referències que es facin en les lleis i altres disposicions a l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil.

independentment del període impositiu en què s'hagi produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les normes d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que l'ascendent no presenti declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

Imports

- **1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat, independentment de l'edat que tingui.**
- **1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.**

En cas de defunció d'un ascendent que generi dret al mínim per aquest concepte, **l'import aplicable és de 1.150 euros**.

Condicions d'aplicació

a) La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de considerar per aplicar aquestes reduccions s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre).

Tanmateix, si l'ascendent mor durant l'any només es genera dret al mínim per ascendent quan hi hagi hagut convivència amb el contribuent durant almenys la meitat del període transcorregut entre el començament del període impositiu i la data de defunció.

b) Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar el mínim respecte als mateixos ascendents, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspon als del grau més proper, llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Mínim per discapacitat

(Art. 60 i 61 Llei IRPF)

El mínim per discapacitat és la suma dels mínims que corresponen per:

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**
- **Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents.**

Mínim per discapacitat del contribuent

Segons el grau de discapacitat del contribuent, el mínim pot ser dels imports següents:

- **3.000 euros anuals** si és una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** si és una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuent s'incrementa, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** si acredita necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat del contribuent arriba als imports que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.....	3.000	----	3.000
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda.....	3.000	3.000	6.000
- Igual o superior al 65 per 100.....	9.000	3.000	12.000

Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents pot ser dels imports següents:

- **3.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que generi dret a aplicar el mínim respectiu, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que generi dret a aplicar el mínim respectiu, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'ha d'incrementar, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acrediti necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat de cada ascendent o descendent, inclosos, si s'escau, l'increment en concepte de despeses d'assistència, arriba als imports següents:

Grau de discapacitat	Discapacitat per cada ascendent o descendent	Assistència per cada ascendent o descendent	Total per cada ascendent o descendent
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.000	----	3.000
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
- Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Acreditació de la discapacitat, de la necessitat d'ajut de terceres persones o de l'existència de dificultats de mobilitat (art. 72 Reglament)

Es consideren persones amb discapacitat, a l'efecte de l'IRPF, els contribuents que acreditin un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

El grau de discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució emès per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMSERSO) o l'òrgan competent de les comunitats autò-

nomes. El Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre (BOE de 26 de gener de 2000), regula el procediment per al reconeixement, la declaració i la qualificació del grau de discapacitat. [4]

> No obstant això, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas de pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones discapacitades la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment pel procediment previst a la Llei d'enjudiciament civil, encara que no arribi a aquest grau.

La necessitat d'ajut de terceres persones per desplaçar-se al lloc de treball o per desenvolupar aquest lloc de treball, **o la mobilitat reduïda** per utilitzar mitjans de transport col·lectius, s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o una resolució de l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, el qual es basa en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

Condicions d'aplicació del mínim per discapacitat

a) La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de considerar per aplicar el mínim per discapacitat s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre).

Sense perjudici d'això, el mínim per discapacitat és aplicable en els casos en què el descendent hagi mort durant el període impositiu.

b) L'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents **es condiciona al fet que cadascun d'ells generi dret a aplicar el mínim respectiu**, és a dir, el mínim per ascendents o el mínim per descendents.

c) Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar el mínim per discapacitat respecte als mateixos ascendents o descendents, **l'import s'ha de prorratejar entre ells** per parts iguals.

No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació del mínim correspon als del grau més proper, llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent.

d) No escau aplicar aquests mínims si els ascendents o els descendents presenten la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

---

[4] El Reial decret 1856/2009, de 4 de desembre, va modificar el Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre, del procediment per al reconeixement, la declaració i la qualificació del grau de discapacitat, i, en consonància amb el que estableixen la disposició addicional vuitena de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència, i la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF-2001), duu a terme actualitzacions terminològiques i conceptuals per substituir les referències que s'incloïen al terme "minusvalidesa" pel terme "discapacitat", al terme "minusvàlids" i "persones amb minusvalidesa" pel terme "persones amb discapacitat", i al terme "grau de minusvalidesa" pel terme "grau de discapacitat". Per fer-ho, s'incorpora al Reial decret 1971/1999 una disposició addicional segona titulada "Actualització terminològica i conceptual".

Quadre resum Mínims personals, per descendents, per ascendents i per discapacitat	
Mínim del contribuent	5.500 euros anuals, en general + 1.550 euros anuals, si té més de 65 anys + 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat del contribuent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100 + 3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda
Mínim per descendents	2.400 euros anuals pel 1r 2.700 euros anuals pel 2n 4.000 euros anuals pel 3r 4.500 euros anuals pel 4t i els successius + 2.800 euros anuals, per descendent menor de tres anys (*) En cas de defunció del descendent, 2.400 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat del descendent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100 +3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda
Mínim per ascendents	1.150 euros anuals per cada ascendent +1.400 euros anuals, si té més de 75 anys (*) En cas de defunció de l'ascendent, 1.150 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat de l'ascendent igual o major del 33 per 100 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100 +3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat

La disposició final segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupost generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2015, va modificar l'article 2 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny, i va fixar els imports següents dels mínims per contribuent, per descendents i per discapacitat que han

d'aplicar els contribuents residents al territori de la Comunitat de les Illes Balears per calcular el gravamen autonòmic.

Quanties aplicables

S'incrementen en un 10 per 100 els imports corresponents als següents mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat, que formen part del mínim personal i familiar, i arriben a les quanties que tot seguit s'indiquen.

Mínim del contribuent major de 65 anys

- **6.105 euros anuals** per import del mínim per contribuent general.
- **Més 1.265 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Addicionalment, 1.540 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per al tercer descendent i mínim per al quart i els successius

- **4.400 euros anuals** pel tercer descendent que generi dret a aplicar el mínim per descendents.
- **4.950 euros anuals** pel quart descendent i els successius.

Mínim per discapacitat

- **3.300 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Increment en concepte de despeses d'assistència: 3.300 euros.**

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses d'assistència	Total
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.300	----	3.300
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti necessitar ajut de terceres persones o mobilitat reduïda.....	3.300	3.300	6.600
- Igual o superior al 65 por 100	9.900	3.300	13.200

Comunitat de Castella i Lleó: imports del mínim personal i familiar

L'article 1 bis del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2013, de 12 de setembre, que ha estat introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 10/2014, de 22 de desembre, de la Comunitat Autònoma de Castella i Lleó, de mesures tributàries i de finançament de les entitats locals, vinculada a ingressos impositius de la Comunitat de Castella i Lleó, estableix els mateixos imports del mínim per contribuent, descendents i ascendents i discapacitat que fixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, sense que s'hagi produït cap increment ni cap disminució en la quantia d'acord amb el que preveu l'article 46.1.a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

Comunitat de Madrid: imports del mínim per descendents

L'article 2 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre (BOCM del 25), modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.dos de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives, estableix els imports següents del mínim per descendents que han d'aplicar els contribuents residents al territori de la Comunitat de Madrid per calcular el gravamen autonòmic:

Imports aplicables

- **2.400 euros anuals** pel primer descendent que generi dret a aplicar el mínim per descendents.
- **2.700 euros anuals** pel segon.
- **4.400 euros anuals** pel tercer.
- **4.950 euros anuals** pel quart i els successius.

Si un descendent és menor de tres anys, l'import que correspon al mínim per descendents, dels que s'han indicat més amunt, **s'ha d'augmentar en 2.800 euros anuals**.

- ***Important:*** *les quanties del mínim per descendents per al primer i el segon fill, com també per descendents menors de tres anys, coincideixen amb les fixades a l'article 58 de la Llei de l'IRPF, mentre que les del tercer i el quart fills i els successius substitueixen les establertes a l'article esmentat.*

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

El matrimoni format pel senyor ATC i la senyora MPS, de 57 i 56 anys, respectivament, té tres fills que conviuen amb ells. El gran, de 27 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100; el segon té 22 anys, i el tercer, 19 anys. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat la declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar de tots dos cònjuges en règim de tributació individual i de tTributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma d'Andalusia no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

Mínim del contribuent		5.550
Mínim per descendents:		
- 1r fill (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350	
- 3r fill (19 anys) (50% s/4.000)	2.000	
Total mínim per descendents		4.550
Mínim per discapacitat de descendents:		
- 1r fill (27 anys) (50% s/3.000)		1.500
Total mínim personal i familiar		11.600

2) Tributació individual de l'esposa:

Mínim del contribuent		5.550

Solució (continuació):

Mínim per descendents:		
- 1r fill (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350	
- 3r fill (19 anys) (50% s/4.000)	2.000	
Total mínim per descendents		4.550
Mínim per discapacitat de descendents:		
- 1r fill (27 anys) (50% s/3.000)		1.500
Total mínim personal i familiar		11.600

3) Tributació conjunta de la unitat familiar: **(1)**

Mínim personal del contribuent		5.550
Mínim per descendents:		
- 1r fill (27 anys)	2.400	
- 2n fill (22 anys)	2.700	
- 3r fill (19 anys)	4.000	
Total mínim per descendents		9.100
Mínim per discapacitat de descendents		
- 1r fill (27 anys)		3.000
Total mínim personal i familiar		17.650

Comentaris:

(1) Independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals. No obstant això, en la tTributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 2. Parella de fet amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma de Galícia.

El senyor AST i la senyora MVV conviuen sense que hi hagi cap vincle matrimonial entre ells, i tenen en comú tres fills que viuen amb ells, els quals tenen 18, 12 i 6 anys, respectivament. El fill petit ha obtingut 4.050 euros de rendiments del capital mobiliari provinents d'una cartera de valors donada pel seu avi matern quan va néixer. Els altres fills no han obtingut rendes durant l'exercici.

Determineu l'import del mínim personal i familiar de tots dos contribuents en el supòsit de tributació individual i tributació conjunta a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma de Galícia no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del pare i de la mare:

Mínim del contribuent		5.550
Mínim per descendents:		
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700)	1.350	
- 3r fill (6 anys) **(1)**	0	
Total mínim per descendents		2.550
Total mínim personal i familiar		8.100

Solució (continuació):

2) Tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat: **(2)**

Mínim del contribuent		5.550
Mínim per descendents:		
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700)	1.350	
- 3r fill (6 anys) (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 contribuent		5.550
Mínim per descendents:		
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700)	1.350	
- 3r fill (6 anys)	0	
Total mínim per descendents		2.550
Total mínim personal i familiar		**8.100**

Comentaris:

(1) El fill més petit està obligat a presentar la declaració de l'IRPF per raó de les rendes obtingudes durant l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exempts per un import superior a 1.600 euros anuals).

Com que el pare i la mare opten per tributar de manera individual, el fill més petit ha de presentar també la seva declaració individual de l'IRPF. A més, en presentar la declaració individual de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros, no dona dret a cap dels pares a aplicar el mínim per descendents en les seves respectives declaracions.

Cal fer notar que en la declaració individual del fill més petit (3r fill) ha de constar, en concepte de mínim del contribuent, la quantitat de 5.550 euros.

(2) Com que no hi ha vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar la poden formar, segons decideixin, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (2n i 3r fills), però no és possible, a l'efecte fiscal, que tots dos progenitors formin una unitat familiar única amb aquests fills.

El mínim del contribuent que es pot aplicar en la tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat és el general de 5.550 euros anuals. Igualment, com que el pare i la mare conviuen amb els fills que formen part de la unitat familiar, no és aplicable la reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals a què es refereix l'article 84 de la Llei de l'IRPF. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

D'altra banda, en el cas de tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat (2n i 3r fills), el mínim per descendents s'ha de distribuir per parts iguals entre els pares amb qui convisquin els descendents que no tinguin rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills. Per aquesta raó, el mínim per descendents que correspon al fill més petit (3r fill), amb rendes superiors a 1.800 euros, correspon íntegrament al pare o la mare amb qui tributa conjuntament. Per tant, l'altre progenitor no té dret a aplicar el mínim per descendents per aquest fill.

El mínim per descendents que correspon al fill major d'edat (1r fill), que, per aquesta circumstància, no forma part de la unitat familiar, també correspon a ambdós progenitors per parts iguals.

(3) L'altre progenitor només té dret a aplicar, en la declaració individual, la meitat del mínim per descendents corresponents al 1r i al 2n fills, perquè cap d'ells no té rendes superiors a 1.800 euros.

Exemple 3. Matrimoni amb el qual conviu un nét i el pare d'un dels cònjuges residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó.

El senyor SCB i la senyora BTL formen un matrimoni. El marit, de 67 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100. L'esposa, de 65 anys, no treballa fora de la llar familiar.

El matrimoni té tres fills que conviuen amb ells: el fill gran, de 28 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100. El fill mitjà, de 23 anys, és estudiant. La filla petita, de 20 anys, té un fill d'un any. Cap d'ells no ha obtingut rendes en l'exercici 2017 superiors a 8.000 euros ni ha presentat la declaració per l'IRPF.

Al domicili del matrimoni conviu també el pare del marit, de 95 anys, que té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100 i ha obtingut rendes, derivades exclusivament d'una pensió de jubilació, que pugen en aquest exercici a 7.500 euros anuals. Per a l'exercici 2017 no ha presentat la declaració per l'IRPF.

Determineu l'import mínim personal i familiar del matrimoni corresponent a l'exercici 2017 en règim de tributació conjunta a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma d'Aragó no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

Mínim del contribuent	5.550		
Increment per edat superior a 65 anys del marit	1.150		
Increment per edat superior a 65 anys de l'esposa	1.150		
Total mínim del contribuent			7.850
Mínim per descendents:			
- 1r fill	2.400		
- 2n fill	2.700		
- 3r fill	4.000		
- Net	4.500		
IIncrement per descendent menor de tres anys	2.800		
Total mínim per descendents			16.400
Mínim per ascendents (95 anys)			2.550
Mínim per discapacitat:			
- Del contribuent		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)			53.800

Comentari:

(1) També es pot aplicar, en la declaració conjunta de la unitat familiar, una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 4. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears

El matrimoni és format pel senyor RSC i la senyora RRT, de 66 i 56 anys d'edat, respectivament. El senyor RSC té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100. Amb el matrimoni conviuen quatre fills. El gran té 26 anys; el segon, 24 anys; el tercer, 22 anys; i el quart, 21 anys. Cap dels fills ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en règim de tTributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Autònoma de les Illes Balears ha exercit competències normatives en la regulació de les quantiES del mínim personal i familiar incrementant en un 10 per 100 els imports corresponents al mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i el quart i els successius, i mínim per discapacitat.

1) Tributació individual del marit:

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent		Mínim del contribuent (*)	
- General	5.550	- General	6.105
- Més de 65 anys	1.150	- Més de 65 anys	1.265
Total mínim per contribuent	6.700	Total mínim per contribuent	7.370
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350	- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (21 anys) (50% s/4.400)(*)	2.200
Total mínim per descendents	4.550	Total mínim per descendents	4.750
Mínim per discapacitat:		Mínim per discapacitat	
- Contribuent	3.000	- Contribuent (*)	3.300
Total mínim personal i familiar	14.250	Total mínim personal i familiar	15.420

2) Tributació individual de l'esposa:

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent	5.550	Mínim del contribuent	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350	- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (21 anys) (50% s/4.400)	2.200
Total mínim per descendents	4.550	Total mínim per descendents	4.750
Total mínim personal i familiar	10.100	Total mínim personal i familiar	10.300

3) Tributació conjunta de la unitat familiar:

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent (**)		Mínim del contribuent (*)	
- General	5.550	- General	6.105
- Més de 65 anys	1.150	- Més de 65 anys	1.265
Total mínim per contribuent	6.700	Total mínim per contribuent	7.370
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys)	2.400	- 1r fill (24 anys)	2.400
- 2n fill (22 anys)	2.700	- 2n fill (22 anys)	2.700
- 3r fill (21 anys)	4.000	- 3r fill (21 anys)	4.400
Total mínim per descendents	9.100	Total mínim per descendents	9.500
Mínim per discapacitat:		Mínim per discapacitat	
- Contribuent	3.000	- Contribuent	3.300
Total mínim personal i familiar	18.800	Total mínim personal i familiar	20.170

Solució (continuació):

Comentari:

(*) Per determinar l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i mínim per discapacitat s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que augmenta en un 10 per 100 els imports fixats als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF.

(**) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar. Tanmateix, en la tributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 5. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat de Madrid.

El matrimoni format pel senyor AHG i la senyora PLC, de 40 i 38 anys, respectivament, té tres fills que conviuen amb ells. El més gran té 6 anys, el segon en té 4 i el tercer, 1. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat la declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en règim de tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat de Madrid ha establert, a l'article 2 del text refós de les disposicions legals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, imports del mínim per descendents que substitueixen els establerts a l'article 58 de la Llei de l'IRPF. Tanmateix, s'ha de tenir en compte que els mínims pel primer i el segon fills coincideixen amb els fixats a l'article 58 esmentat. Els relatius al tercer i al quart fills i als successius sí que determinen quanties diferents que s'han d'aplicar per calcular el gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent	5.550	Mínim del contribuent	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350	- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (1 any) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (1 any) (50% s/4.400) **(*)**	2.200
- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400	- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
Total mínim per descendents	5.950	Total mínim per descendents	6.150
Total mínim personal i familiar	11.500	Total mínim personal i familiar	11.700

2) Tributació individual de l'esposa:

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent	5.550	Mínim del contribuent	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350	- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (1 any) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (1 any) (50% s/4.400) **(*)**	2.200
- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400	- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
Total mínim per descendents	5.950	Total mínim per descendents	6.150
Total mínim personal i familiar	11.500	Total mínim personal i familiar	11.700

Solució (continuació):

3) Tributació conjunta de la unitat familiar: (**)

Gravamen estatal:		**Gravamen autonòmic:**	
Mínim del contribuent	5.550	Mínim del contribuent	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys)	2.400	- 1r fill (6 anys)	2.400
- 2n fill (4 anys)	2.700	- 2n fill (4 anys)	2.700
- 3r fill (1 any)	4.000	- 3r fill (1 any)	4.400
- Fill menor de 3 anys	2.800	- Fill menor de 3 anys	2.800
Total mínim per descendents	11.900	Total mínim per descendents	12.300
Total mínim personal i familiar	17.450	Total mínim personal i familiar	17.850

Comentari:

(*) Per determinar el mínim per descendents s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat de Madrid, que modifica l'import corresponent al tercer fill i els successius.

(**) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar. Tanmateix, en la tributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

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

Sumari

Introducció

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

Aplicació del mínim personal i familiar

Gravamen de la base liquidable general

Gravamen estatal

Gravamen autonòmic

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

Gravamen autonòmic

Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger

Gravamen de la base liquidable general

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments a favor dels fills

Rendes exemptes amb progressivitat

Supòsits especials de concurrència de rendes: anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

Introducció

La determinació de les quotes íntegres de l'IRPF s'efectua a partir dels dos components en què es divideix la base liquidable del contribuent:

- **Base liquidable general**, a la qual s'apliquen els tipus progressius de les escales estatal i autonòmica.
- **Base liquidable de l'estalvi**, a la qual s'apliquen els tipus de les escales estatal i autonòmica corresponents.

A aquest esquema general s'incorporen unes especialitats determinades, que deriven, d'una banda, de la naturalesa mateixa de l'IRPF com a tribut cedit parcialment a les comunitats autònomes, i, de l'altra, del règim liquidador específic assignat al mínim personal i familiar, a les rendes exemptes, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes, anomenades també "rendes exemptes amb progressivitat", i a les anualitats per aliments a favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

L'IRPF és un impost cedit parcialment, amb el límit del 50 per cent, en els termes establerts a la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, modificada, per últim cop a l'efecte de l'IRPF, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

A conseqüència de la cessió de l'IRPF, dins el procediment liquidador de l'impost es distingeixen dues fases: una d'estatal i una altra d'autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra d'autonòmica. A partir d'aquesta darrera, es determina la part de deute tributari que se cedeix a cada comunitat autònoma de règim comú.

Pel que fa a **la quota autonòmica**, cal destacar que les comunitats autònomes de règim comú poden assumir competències normatives en la determinació de l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic i sobre l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general. (1)

Pel que fa a l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic, tant la Comunitat Autònoma de les Illes Balears com les comunitats de Castella i Lleó i de Madrid han aprovat els imports corresponents del mínim familiar que han d'utilitzar els contribuents residents l'any 2017 als territoris corresponents per calcular el gravamen autonòmic. (2)

A la Comunitat de Castella i Lleó, així com a la resta de comunitats autònomes que no han exercit aquesta competència normativa, se'ls aplica el mínim personal i familiar que estableix la Llei de l'IRPF.

Pel que fa a les escales autonòmiques, **totes les comunitats autònomes tenen aprovat**, d'acord amb el que preveuen l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, i l'article 74 de la Llei de l'IRPF, **les escales autonòmiques corresponents aplicables en l'exercici 2017** que s'especifiquen més endavant.

(1) Vegeu l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

(2) Vegeu l'epígraf "Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic" del capítol 14 d'aquest *Manual*, pàgines 490 i següents.

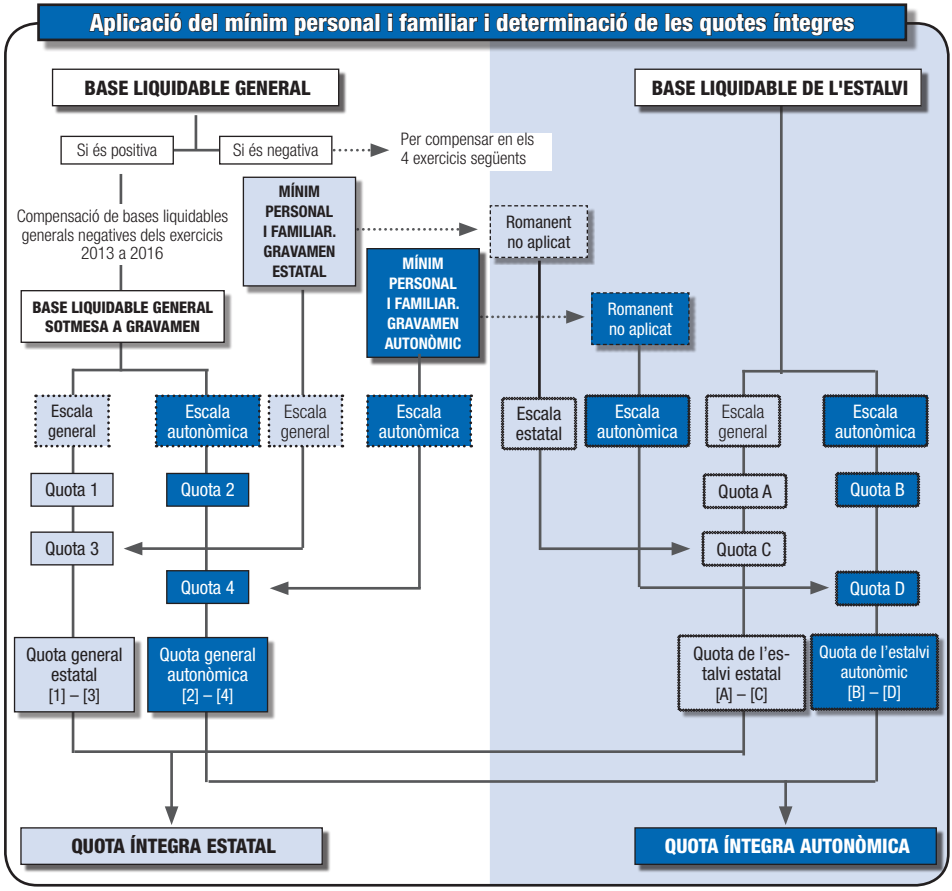
No obstant això, els contribuents amb residència habitual a Ceuta i Melilla han d'aplicar l'escala autonòmica que recull l'article 65 de la Llei de l'IRPF (disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF).

En el cas de contribuents amb residència habitual a l'estranger pel fet que concorre alguna de les circumstàncies a què es refereixen els articles 8.2 i 10.1 de la Llei de l'IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta diverses especialitats, que es comenten en un apartat concret d'aquest capítol.

Aplicació del mínim personal i familiar (art. 63.1.2n i 74.1.2n Llei IRPF)

Per tal d'assegurar un mateix estalvi fiscal per a tots els contribuents que tenen la mateixa situació personal i familiar, independentment del nivell de rendes, a la Llei actual de l'IRPF el mínim personal i familiar no redueix la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins a l'import d'aquesta darrera i, si s'escau, de la base liquidable de l'estalvi pel que fa a la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es representen de manera gràfica a l'esquema següent:



Comentaris del quadre

- Gravamen de la base liquidable general

El gravamen de la base liquidable general de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a A la totalitat de la base liquidable general, inclosa la corresponent a l'import del mínim personal i familiar que en forma part, s'hi apliquen les escales, general i autonòmica, de l'impost, i s'obtenen les quotes parcials corresponents (quota 1 i quota 2).

Fase 2a A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar estatal establert a l'IRPF, s'hi aplica l'escala general de l'impost, i s'obté la quota parcial (quota 3).

Fase 3a A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat o disminuït en els imports que estableix, si s'escau, la comunitat autònoma a la normativa autonòmica, s'hi aplica l'escala autonòmica corresponent, i s'obté la quota parcial (quota 4).

En l'exercici 2017, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid han regulat imports del mínim personal i familiar diferents dels que estableix la Llei de l'IRPF. Per tant, els contribuents residents als territoris corresponents han d'aplicar, a l'efecte del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports que regula la normativa d'aquestes comunitats autònomes.

La resta de contribuents (inclosos els de la Comunitat de Castella i Lleó, que ha fixat imports per al mínim personal i familiar de quantia idèntica als que estableix la Llei de l'IRPF) han d'aplicar el mateix import del mínim personal i familiar a l'efecte del gravamen estatal (fase 2a) i del gravamen autonòmic (fase 3a).

Fase 4a A partir de les quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra general estatal (quota 1 – quota 3) i la quota íntegra general autonòmica (quota 2 menys quota 4).

- Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

El gravamen de la base liquidable de l'estalvi de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a L'import de la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus de l'escala de l'estalvi, estatal i autonòmica, fixats per al 2017, i s'obtenen les quotes parcials corresponents (quota A i quota B).

Fase 2a La quantia de la quota estatal resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (quota A) es minora, si s'escau, en l'import derivat d'aplicar, al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (és a dir, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general), l'escala de l'estalvi estatal fixada per al 2017 (quota C).

Fase 3a La quantia de la quota autonòmica resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (quota B) es minora en l'import derivat d'aplicar, al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (és a dir, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general), l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per al 2017 (quota D).

Fase 4a A partir de les quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota integra 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 s'ha de gravar als tipus que s'indiquen a l'escala general de l'impost que es reprodueix a continuació:

Per al període impositiu de 2017, a la base liquidable general, s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

	Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Aplicable tant en tributació individual com en tributació conjunta per tots els contribuents, independentment del lloc de residència	0,00	0,00	12.450,00	9,50
	12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
	20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
	35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
	60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

La quantia que en resulti s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar, aquesta mateixa escala.

Tipus mitjà de gravamen general estatal (art. 63.2 Llei IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general estatal el que deriva de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota que s'obté de l'aplicació de l'escala anterior entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general estatal s'expressa amb dos decimals, sense arrodoniment.

Gravamen autonòmic (art. 74.1.1r Llei IRPF)

A la base liquidable general, s'hi han d'aplicar els tipus de l'escala autonòmica de l'impost que, d'acord amb el que preveu la Llei 22/2009, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

La quantia que en resulti s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 de la Llei de l'IRPF, l'escala autonòmica aprovada per cada comunitat autònoma.

Per a l'exercici 2017, cada contribuent ha d'aplicar l'escala autonòmica que correspongui de les que es transcriuen a continuació:

Comunitat Autònoma d'Andalusia (art. 15 quater Decret legislatiu 1/2009)
Aplicable en l'exercici 2017 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	12,00
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 endavant	25,50

Comunitat Autònoma d'Aragó (art. 110-1 Decret legislatiu 1/2005)
Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

B.L. fins a €	Quota íntegra	Resta B.L.	Tipus
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	En endavant	25,00

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (art. 2 Decret legislatiu 2/2014)
Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En endavant	25,50

Comunitat Autònoma de les Illes Balears (art. 1 Decret legislatiu 1/2014)

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma.

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins a (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22,00
90.000	15.490	30.000	23,00
120.000	22.390	55.000	24,00
175.000	35.590	En endavant	25,00

Comunitat Autònoma de Canàries (art. 18 bis Decret legislatiu 1/2009)

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins a (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,01	1.182,75	5.257,20	12,00
17.707,21	1.813,61	15.300,00	14,00
33.007,21	3.955,61	20.400,00	18,50
53.407,21	7.729,61	36.592,80	23,50
90.000,01	16.328,92	En endavant	24,00

Comunitat Autònoma de Cantàbria (art. 1 Decret legislatiu 62/2008)

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	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	En endavant	25,50

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa (art. 13 bis Llei 8/2013)

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Comunitat de Castella i Lleó (art. 1 Decret legislatiu 1/2013)

Aplicable en l'exercici 2017 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	En endavant	21,50

Comunitat Autònoma de Catalunya (art. únic Llei 24/2010)

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,50
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,50
175.000,20	35.283,36	En endavant	25,50

Comunitat Autònoma d'Extremadura (art. 1 Decret legislatiu 1/2013)
Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,50
12.450,00	1.307,25	7.750,00	12,50
20.200,00	2.276,00	4.000,00	15,50
24.200,00	2.896,00	11.000,00	16,50
35.200,00	4.711,00	24.800,00	20,50
60.000,00	9.795,00	20.200,00	23,50
80.200,00	14.542,00	19.000,00	24,00
99.200,00	19.102,00	21.000,00	24,50
120.200,00	24.247,00	En endavant	25,00

Comunitat Autònoma de Galícia (art. 4 Decret legislatiu 1/2011)
Aplicable en l'exercici 2017 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	En endavant	22,50

Comunitat de Madrid (art. 1 Decret legislatiu 1/2010)
Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	5.257,20	11,20
17.707,20	1.771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3.806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7.458,06	En endavant	21,00

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia (art. 2 Decret legislatiu 1/2010)
Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable - fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En endavant	23,50

Comunitat Autònoma de La Rioja (art. 31 Llei 10/2017)

Aplicable en l'exercici 2017 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	En endavant	25,50

Comunitat Valenciana (art. 2 Llei 13/1997)

Aplicable en l'exercici 2017 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	4.550,00	11,00
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00
120.000,00	24.352,50	En endavant	25,50

Especialitat: escala autonòmica per a contribuents residents a Ceuta o Melilla

La disposició addicional trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, modificada, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.cinc del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), declara aplicable als contribuents que tinguin la residència habitual a Ceuta o Melilla l'escala següent, prevista a l'article 65 de la Llei de l'IRPF. L'escala esmentada és la següent:

Ceuta i Melilla

Aplicable en l'exercici 2017 pels contribuents residents en aquest exercici en aquestes ciutats autònomes

Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Tipus mitjà de gravamen general autonòmic (art. 74.2 Llei IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general autonòmic el que deriva de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota que s'obté de l'aplicació de l'escala autonòmica que

correspongui entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general autonòmic s'expressa amb dos decimals, sense arrodoniment.

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

En l'exercici 2017, la base liquidable de l'estalvi del contribuent s'ha de gravar pels tipus de l'escala de l'article 66.1 de la Llei de l'IRPF.

Tipus de gravamen de l'estalvi [art. 66.1 Llei IRPF]

1r A la base liquidable de l'estalvi, s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent, fixats per al 2017:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	En endavant	11,50

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal familiar, l'escala anterior.

Gravamen autonòmic [art. 76 Llei IRPF]

Per al 2017, la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus que apareixen a l'escala següent.

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	En endavant	11,50

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala anterior.

Exemple:

El senyor ABC, que resideix a la Comunitat Autònoma d'Aragó, ha obtingut en l'exercici 2017 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Determineu l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que corresponen a aquest contribuent.

Solució:

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (23.900)

Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 3.700,00 al 15%	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

Com que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Escala general de l'impost

5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3 resultant	527,25

Escala autonòmica de l'impost

5.550 al 10%	555,00
Quota 4 resultant	555,00

3. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (quota 1 - quota 3): 2.667,75 – 527,25	2.140,50
Quota íntegra general autonòmica (quota 2 - quota 4): 2.787,25 – 555,00	2.232,25

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

2.800 x 9,50%	266,00

Gravamen autonòmic

2.800 x 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 tenen la consideració de contribuents de l'IRPF i que resideixen a l'estranger presenta determinades especialitats respecte al procediment liquidador que s'ha comentat fins ara, ja que, com que no es poden considerar residents al territori de cap comunitat autònoma, les comunitats autònomes no tenen competència normativa sobre l'IRPF aplicable a aquests contribuents.

Són contribuents de l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que, en els termes establerts a l'apartat 2 de l'article 8 i a

l'apartat 1 de l'article 10 de la Llei de l'IRPF, tinguin la residència habitual a l'estranger per la seva condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles.
- Membres d'oficines consulars espanyoles, excepte els vicecònsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formin part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acreditin una residència fiscal nova en un país o un territori qualificat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i durant els quatre períodes següents.

Les especialitats que presenta la determinació de la quota íntegra de l'impost en aquests contribuents són les següents:

Gravamen de la base liquidable general [art. 63.1 i 65 Llei IRPF]

Per al 2017, la base liquidable general se sotmet a gravamen aplicant les escales següents:

Escala de l'article 63.1 Llei IRPF per al 2017			
Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Escala de l'article 65 Llei IRPF per al 2017			
Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi [art. 66.2 Llei IRPF]

A la base liquidable de l'estalvi, s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala anterior.

- ***Important:*** *el romanent del mínim personal i familiar no aplicat a la base liquidable general no redueix la base liquidable de l'estalvi, sinó que a l'import s'hi apliquen les escales estatal i autonòmica, i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les escales esmentades al total de la base liquidable de l'estalvi, de manera equivalent a com actua en la base liquidable general.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol

[Art. 93.2.e) Llei IRPF]

Les persones físiques que adquireixin la residència fiscal a Espanya a conseqüència del seu desplaçament al territori espanyol i que optin per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, amb les regles especials a l'article 93.2 de la Llei de l'IRPF, i mantinguin la condició de contribuents per l'IRPF durant el període impositiu en què tingui lloc el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, han d'aplicar les escales següents: (3)

1a A la base liquidable, excepte la part de l'aquesta base corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials), s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en endavant	45

2a A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials), s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

(3) Aquest règim es comenta a les pàgines 68 i següents del capítol 2.

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments a favor dels fills (art. 64 i 75 Llei IRPF)

Els contribuents que hagin satisfet en l'exercici 2017 anualitats per aliments als fills per decisió judicial sense dret a aplicar, per aquests darrers, el mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei de l'IRPF, quan l'import d'aquestes anualitats sigui inferior a la base liquidable general, han de determinar l'import de les quotes corresponents a la base liquidable general d'acord amb el procediment següent:

1r L'import de les anualitats per aliments s'ha de distingir de la resta de la base liquidable general; d'aquesta manera, s'obtenen dues bases per aplicar les escales de gravamen:

- Base "A": import de l'anualitat per aliments.
- Base "B": resta de la base liquidable general.

2n A cadascuna de les bases esmentades, s'hi ha d'aplicar, en la part estatal, l'escala de gravamen general per al 2017 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que correspongui. A conseqüència d'aquesta aplicació, s'obtenen per a la base "A" una quota 1 i una quota 2, i per a la base "B" una quota 3 i una quota 4.

3r Suma de les quotes generals i de les autonòmiques obtingudes en la fase anterior per determinar la quota general estatal i la quota general autonòmica. Aquesta suma és la següent:

- Quota general estatal (quota 5) = quota 1 + quota 3
- Quota general autonòmica (quota 6) = quota 2 + quota 4

4t Aplicació de les escales de gravamen, general i autonòmica, **a la part de base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros anuals**. Com a resultat d'aquesta operació, s'obtenen la quota 7 (quota general estatal) i la quota 8 (quota autonòmica).

5è Minoració de les quotes 5 i 6 determinades al pas 3r anterior en l'import de les quotes 7 i 8. Les quotes resultants no poden ser negatives a conseqüència d'aquesta disminució.

- Quota general estatal = quota 5 – quota 7.
- Quota general autonòmica = quota 6 – quota 8.

▪ ***Atenció:*** *els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als fills per decisió judicial han d'aplicar l'escala general de gravamen separadament a les anualitats per aliments de la resta de la base liquidable general, sempre que no tinguin dret al mínim per descendents d'aquests fills.*

Exemple:

El senyor LDZ, que resideix a la Comunitat Valenciana, ha obtingut en l'exercici 2017 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant l'exercici esmentat va satisfer anualitats per aliments als fills per un import de 12.000 euros, d'acord amb el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

D'altra banda, la base liquidable de l'estalvi del contribuent puja a 5.000 euros.

Determineu les quotes íntegres corresponents a 2017, sabent que l'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Solució:

Com que en l'exercici va satisfer anualitats als fills per decisió judicial i l'import d'aquestes anualitats ha resultat inferior a l'import de la base liquidable general, l'escala general estatal per al 2017 i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar 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 al 2017 per la Comunitat Valenciana

12.000 al 10%	1.200,00
Quota 2	1.200,00

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%	2.923,00
Quota 3	7.285,75

   Escala autonòmica aprovada per al 2017 per la Comunitat Valenciana

Fins a 50.000,00	7.152,50
Resta: 1.000 al 23,50%	235,00
Quota 4	7.387,50

3. Determinació de les quotes resultants de l'aplicació de les escales en totes dues bases

- Quota 5 = quota 1 + quota 3: (1.140,00 + 7.285,75)	8.425,75
- Quota 6 = quota 2 + quota 4: (1.200,00 + 7.387,50)	8.587,50

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

   Com que l'import de la base liquidable general (63.000) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros (5.550 + 1.980 = 7.530), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

   Escala general

7.530 al 9,50%	715,35
Quota 7	715,35

   Escala autonòmica aprovada per al 2017 per la Comunitat Valenciana

7.530 al 10%	753,00
Quota 8	753,00

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): 8.587,50 – 753,00	7.834,50

6. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

Gravamen estatal (5.000 x 9,50%)	475,00
Gravamen autonòmic (5.000 x 9,50%)	475,00

7. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475,00)	8.185,40
Quota íntegra autonòmica (7.834,50 + 475,00)	8.309,50

Rendes exemptes amb progressivitat (disposició addicional vintena Llei IRPF)

Es consideren rendes exemptes amb progressivitat les rendes que, **sense sotmetre's a tributació, s'han de tenir en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes** del període impositiu.

Com a exemples d'aquestes rendes es poden esmentar les **previstes als convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya.**

Les rendes amb progressivitat **s'afegeixen a la base liquidable general o de l'estalvi,** segons correspongui a la naturalesa de les rendes, **per tal de calcular el tipus mitjà de gravamen** que correspongui per determinar la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen calculat d'aquesta manera s'aplica sobre la **base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat.**

Alguns convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya estableixen que si les rendes obtingudes per un contribuent estan exemptes, d'acord amb les disposicions del conveni corresponent, aquestes rendes s'han de tenir en compte per calcular el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes que el contribuent hagi obtingut durant l'exercici.

Tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable general

El tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que, d'acord amb la seva naturalesa, formen part de la base imposable general s'estructura, d'acord amb el que s'acaba d'indicar, en les fases següents:

1a L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable general, i a l'import que resulti d'aquesta suma s'hi han d'aplicar l'escala de gravamen general i l'aprovada per la comunitat autònoma que correspongui, en la part autonòmica. Com a resultat, s'obtenen les quotes parcials 1 i 2.

2a A l'import del mínim personal i familiar (sempre que no superi la base liquidable general o, si s'escau, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat), s'hi apliquen, successivament, l'escala de gravamen general, i així s'obté la quota parcial 3, i l'escala de gravamen autonòmica o complementària, i s'obté la quota parcial 4.

3a A partir de les quatre quotes parcials que s'obtenen en les fases anteriors, es calculen les magnituds següents:

- Quota resultant 1 = quota parcial 1 – quota parcial 3.
- Quota resultant 2 = quota parcial 2 – quota parcial 4.

4a A partir de les quotes resultants 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, aquest tipus mitjà és el resultat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir les quotes resultants 1 i 2 entre la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen (suma obtinguda en la fase 1a).

5a Un cop obtinguts els tipus mitjans esmentats, aquests s'apliquen exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat. Així s'obtenen la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple:

La senyora PCA, que resideix a la Comunitat de Castella i Lleó, ha obtingut en l'exercici 2017 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros. A més, ha rebut a Alemanya una renda de 2.900 euros que, per

aplicació del conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, i el protocol corresponent, de 3 de febrer de 2011, està declarada a Espanya exempta amb progressivitat.

Determineu l'import de les quotes íntegres que corresponen a aquesta contribuent.

Solució:

1. Suma de la base liquidable general i l'import de les rendes exemptes amb progressivitat

   23.900 + 2.900 = 26.800

2. Aplicació de les escales de l'impost al resultat de la suma anterior (26.800)

   Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 6.600,00 al 15%	990,00
Quota 1	3.102,75

   Escala autonòmica

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 6.600,00 al 14%	924,00
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 ÷26.800) x 100 = 9,61%

   b) Tipus mitjà de gravamen autonòmic (TMA)

   TMA = (2.509,50 ÷ 26.800) x 100 = 9,36%

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable general (23.900)

Quota estatal: (23.900 x 9,61%)	2.296,79
Quota autonòmica: (23.900 x 9,36%)	2.237,04

7. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

   Gravamen estatal

2.800 x 9,5%	266,00

   Gravamen autonòmic

2.800 x 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 liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable de l'estalvi

En els supòsits en què hi hagi un romanent del mínim personal i familiar que s'hagi d'aplicar sobre la base liquidable de l'estalvi per determinar la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, com també quan l'import d'aquesta base, incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat, superi la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seva naturalesa, formin part de la base imposable de l'estalvi s'estructura en les fases següents:

1a L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, a fi d'aplicar, al resultat d'aquesta operació, els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica, que corresponguin. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials A i B.

2a Si hi ha romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general, es troben les quotes que corresponen a l'esmentat romanent aplicant els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials C i D.

3a A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors, es calculen les magnituds següents:

- Quota 1 = quota parcial A – quota parcial C
- Quota 2 = quota parcial B – quota parcial D

4a A partir de les quotes 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, la quota resultant es divideix entre la suma de la base liquidable de l'estalvi i les rendes exemptes amb progressivitat que s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi. El quocient obtingut així es multiplica per 100 per determinar, d'aquesta manera, el tipus mitjà de gravamen.

5a Un cop obtinguts aquests tipus mitjans, s'apliquen exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obté la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

▪ ***Important:*** *en els supòsits en què no hi hagi un romanent del mínim personal i familiar, si la quantia de la base liquidable de l'estalvi incrementada en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat no supera la xifra de 6.000 euros, no cal fer els càlculs explicats anteriorment.*

Exemple:

En la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2017 del senyor JLM, resident a Aragó, consten les quantitats següents relatives a la base liquidable de l'estalvi:

- Base liquidable de l'estalvi 50.000
- Import del mínim personal i familiar que forma part de la base liquidable de l'estalvi..... 4.200

En l'exercici 2017 el contribuent va vendre un immoble urbà situat a Holanda, del qual va obtenir un guany patrimonial de 80.000 euros determinat d'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF.

Determineu l'import de la part estatal i la part autonòmica de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Solució:

D'acord amb el que estableix l'article 25.3 del conveni entre el Govern de l'Estat Espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, i el protocol corresponent, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial que deriva de la transmissió del bé immoble està exempt de l'IRPF, però aquesta renda s'ha de tenir en compte per calcular l'IRPF corresponent a la resta de rendes que cal integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Com que hi ha un romanent del mínim personal i familiar que redueix la base liquidable de l'estalvi per determinar l'import d'aquesta base que se sotmet a gravamen, s'ha de tenir en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial que deriva de la transmissió de l'immoble urbà situat a Holanda. Els càlculs que s'han de fer a aquest efecte són els següents:

1. Suma de la base liquidable de l'estalvi i de l'import de la renta 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%)	9.200,00
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%)	9.200,00
Quota B	**14.390,00**

3. Aplicació del tipus de gravamen de l'estalvi al romanent del mínim personal i familiar

   Escala de l'estalvi estatal

4.200 al 9,50%	399,00
Quota C	399,00

   Escala de l'estalvi autonòmic

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 (TMEE)

   TMEE = (13.991 ÷130.000) x 100 = 10.76%

   b) Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi autonòmic (TMEA)

   TMEA = (13.991 ÷130.000) x 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 x 10.76%)	5.380,00
Quota de l'estalvi autonòmica: (50.000 x 10.76%)	5.380,00

Supòsits especials de concurrència de rendes: anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en el supòsit que hi hagi simultàniament anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidadores de cadascuna de les rendes, tal com es comenta a l'exemple següent.

Exemple:

El senyor JRF, que resideix a la Comunitat de Madrid, ha obtingut en l'exercici 2017 una base liquidable general de 23.900 euros. També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que pugen a 2.950 euros.

Durant l'exercici ha satisfet anualitats per aliments als fills per un import de 2.800 euros, segons el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determineu les quotes íntegres que corresponen a l'exercici 2017, sabent que l'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Solució:

1. Determinació de les bases per aplicar les escales de gravamen

   Com que en l'exercici va satisfer anualitats als fills per decisió judicial i l'import d'aquestes anualitats ha resultat inferior a l'import de la base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separadament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

   Aquest últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i restant, del resultat obtingut, l'import de les anualitats per aliments satisfetes durant l'exercici (2.800). En definitiva:

   Base "A" = 2.800

   Base "B" = (23.900 + 2.950) – 2.800 = 24.050

2. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (2.800 euros)

   Escala general de l'impost

2.800 x 9,50%	266,00
Quota 1	266,00

   Escala autonòmica

2.800 x 9,50%	266,00
Quota 2	266,00

3. Aplicació de les escales de gravamen a la resta de base liquidable general, base "B" (24.050 euros)

   Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 3.850,00 al 15%	577,50
Quota 3	2.690,25

   Escala autonòmica

Fins a: 17.707,20	1.771,56
Resta: 6.342,80 x 13,30%	843,59
Quota 4	2.615,15

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

   Com que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros (5.550 + 1.980 = 7.530), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Solució (continuació):

Escala general

7.530 al 9,50%	715,35
Quota 5	715,35

Escala autonòmica

7.530 al 9,50%	715,35
Quota 6	715,35

5. Càlcul de les quotes a l'efecte de determinar els tipus mitjans de gravamen

Per determinar els tipus mitjans de gravamen, estatal i autonòmic, s'han de calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Aquestes quotes es calculen de la manera següent:

Quota estatal = (quota 1 + quota 3 – quota 5):

266,00 + 2.690,25 – 715,35 ..... 2.240,90

Quota autonòmica = (quota 2 + quota 4 – quota 6):

266,00 + 2.615,15 – 715,35 ..... 2.165,80

6. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a) Tipus mitjà de gravamen estatal TME: 2.240,90 ÷ 26.850 x 100 = **8,34%**

b) ipus mitjà de gravamen autonòmic =TMA = 2.165,80 ÷ 26.850 x 100 = **8,06%**

7. 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 **8,06%** 1.926,34

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2017

Sumari

Introducció

Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

Règim transitori

Modalitats de la deducció

Condicions i requisits de caràcter general

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual
2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual
3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat

Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

1. Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'impost sobre societats
2. Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques
3. Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques exercides a les Canàries

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius efectuats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
2. Donatius efectuats a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
3. Aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors
4. Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions
5. Límit aplicable

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

Règim transitori

Introducció

Un cop determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, la fase liquidadora següent de l'IRPF té com a objectiu determinar les respectives **quotes líquides**, estatal i autonòmica (art. 67 i 77 Llei IRPF). Per fer-ho cal aplicar, sobre l'import de les quotes íntegres, els grups de deduccions següents:

1. Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 ha quedat suprimida la deducció per inversió en l'habitatge habitual. No obstant això, per als contribuents que, abans d'aquesta data, hagin adquirit l'habitatge habitual o hagin satisfet quantitats per a la construcció, l'ampliació, la rehabilitació o hagin fet obres per raons de discapacitat en l'habitatge habitual (excepte les aportacions a comptes habitatge) i hagin gaudit d'aquest benefici fiscal, s'estableix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions en què ho estaven fent.

Per a aquests contribuents, l'import de la deducció per inversió en l'habitatge habitual es desdobla en dos trams: un d'estatal i un altre d'autonòmic.

- **El tram estatal**, l'import del qual es calcula d'acord amb el que disposa l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, **s'aplica totalment a minorar la quota íntegra estatal.**
- **El tram autonòmic**, l'import del qual es determina pel que estableix l'article 78 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, **s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.**

Aquest import és el que aprovi cadascuna de les comunitats autònomes d'acord amb l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, o, en cas que no hi sigui, els percentatges que estableixi l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF **en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**.

2. Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

Els contribuents poden deduir íntegrament, de la quota íntegra estatal, l'import que correspongui per la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que regula l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, si compleixen els requisits i les condicions exigits per gaudir d'aquest nou incentiu.

3. Deduccions generals de normativa estatal

Aquestes deduccions que es detallen a continuació, que regula la mateixa Llei de l'IRPF (articles 68.1, 2, 3, 4 i 5), i, amb relació al règim transitori de la deducció per lloguer d'habitatge habitual, a la disposició transitòria quinzena que remet, al seu torn, pel que fa a la regulació per als contribuents que tinguin dret a aquest règim transitori, a la normativa de la Llei de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2014, les poden aplicar amb caràcter general tots els contribuents que compleixin els requisits exigits legalment per tenir-hi dret, independentment de la comunitat autònoma de règim comú on hagin residit durant el 2017, a excepció de les especialitats que deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial
- Deduccions per donatius i altres aportacions
- Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

- Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial
- Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori

L'import d'aquestes deduccions 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.**

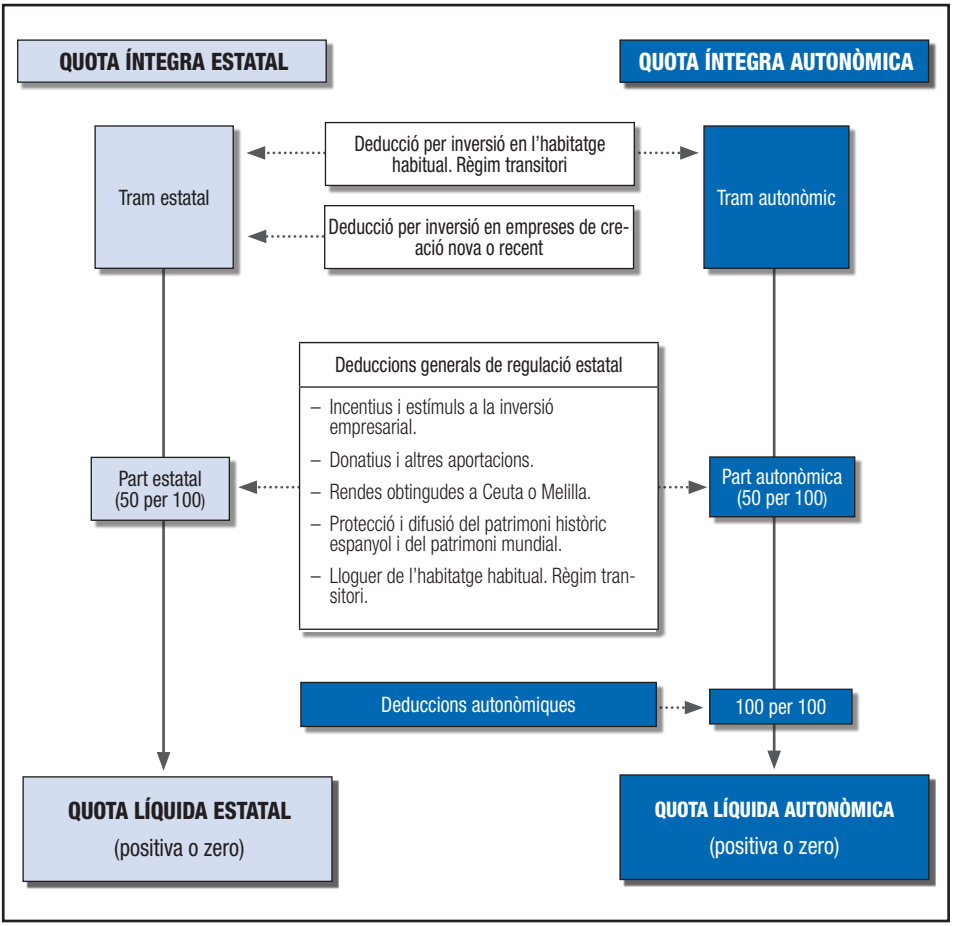
4. Deduccions autonòmiques

Les comunitats autònomes de règim comú, fent ús de les competències normatives assumides amb relació a la part cedida de l'IRPF, han aprovat deduccions autonòmiques que només poden aplicar els contribuents que durant l'exercici 2017 hagin viscut als seus respectius territoris, sempre que compleixin els requisits establerts per tenir-hi dret.

- **L'import d'aquestes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.**

> ▪ ***Important:*** *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no pot donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no es puguin aplicar per insuficiència de quota íntegra estatal no es poden deduir de la quota íntegra autonòmica o complementària. De la mateixa manera, les deduccions autonòmiques que no es puguin aplicar per insuficiència de quota íntegra autonòmica no es poden deduir de la quota íntegra estatal.*
>
> *Finalment, el contribuent ha de conservar els justificants de les deduccions practicades per a qualsevol comprovació per part de l'Administració tributària, i no cal que adjunti aquests justificants a la declaració.*

Al quadre de la pàgina següent es representa, de manera esquemàtica, l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques en l'exercici 2017.



Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

La Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), suprimeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que deduïen per l'habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes habitatge), la Llei 16/2012 esmentada introdueix un règim transitori, regulat a la nova disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, que els permet continuar gaudint de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents el 31 de desembre de 2012.

Règim transitori (disposició transitòria divuitena Llei IRPF; disposició transitòria dotzena Reglament)

A qui s'aplica el règim transitori?

Només tenen dret a aplicar la deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en el període de què es tracti els contribuents següents:

a) Els contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual o satisfet quantitats per a la construcció d'aquest habitatge abans de l'1 de gener de 2013.

b) Els contribuents que hagin satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que hagin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat abans de l'1 de gener de 2013, sempre que les obres o les instal·lacions esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, per poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigeix que els contribuents hagin practicat la deducció per aquest habitatge el 2012 o en anys anteriors, llevat que encara no l'hagin pogut practicar perquè l'import invertit no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció, i, si s'escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Excepció: comptes habitatge

A diferència del que passa en els casos d'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, queden fora dels beneficis que atorga el règim transitori els contribuents que, abans de l'1 de gener de 2013, hagin dipositat quantitats en comptes habitatge destinades a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

Per tant, aquests contribuents no poden aplicar cap deducció per les aportacions que efectuïn als comptes habitatge a partir d'aquesta data.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1 i 78 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, sens perjudici dels percentatges de deducció que, d'acord amb el que disposa la Llei 22/2009, hagi aprovat la comunitat autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament de l'IRPF preveu, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual, l'aplicació del que disposa el capítol I del títol IV, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Obligació de presentar declaració

Els contribuents que vulguin exercir el dret a la deducció per inversió en l'habitatge habitual del règim transitori **estan obligats, en tots els casos, a presentar declaració per l'IRPF**.

Modalitats de la deducció

La disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF manté tres de les quatre modalitats de deducció per inversió en habitatge que fins al 2012 regulava l'article 68.1 de la Llei esmentada, que són:

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual.

3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat.

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte d'habitatge habitual [art. 68.1.3r i 4t f) Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 54 i 55.2 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012]

S'entén per habitatge habitual, a l'efecte d'aquesta deducció, **l'edificació** que compleixi els requisits següents:

1r Que constitueixi la residència del contribuent durant un termini continuat de tres anys com a mínim.

No obstant això, s'entén que l'habitatge ha tingut el caràcter d'habitual si, encara que no hagin transcorregut els tres anys indicats, es produeix la defunció del contribuent o concorren altres circumstàncies que exigeixen **necessàriament** el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina, el canvi de lloc de treball o altres circumstàncies anàlogues justificades.

S'entén igualment com a circumstància que exigeix necessàriament el canvi d'habitatge el fet que l'anterior sigui inadequat a conseqüència de la discapacitat que pateixin el contribuent, el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisqui.

El termini de tres anys ho és a l'efecte de qualificar l'habitatge com a habitual, però no cal que passi aquest termini per començar a practicar la deducció que correspongui en els termes que es comenten més endavant. No obstant això, si un cop ocupat l'habitatge s'incompleix el termini de residència de tres anys, sí que s'han de reintegrar les deduccions practicades, llevat que concorri algun dels supòsits esmentats anteriorment.

2n Que el contribuent hi visqui de manera efectiva i amb caràcter permanent en un termini no superior a dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres.

Tanmateix, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual, encara que no es produeixi l'ocupació en el termini de dotze mesos, en els supòsits següents:

- Que tingui lloc la defunció del contribuent o es produeixi alguna altra circumstància de les esmentades al número 1r anterior (celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.) que impedeixin l'ocupació de l'habitatge.

- Que l'habitatge sigui inadequat per raó de la discapacitat patida pel contribuent, el cònjuge o els parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisquin.

- Que el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó del càrrec o el lloc de treball i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització. En aquest supòsit, el termini de dotze mesos es comença a comptar a partir de la data del cessament en el càrrec o el lloc de treball corresponent.

Si es produeix alguna de les circumstàncies assenyalades en aquest número o en l'anterior, que determinen el canvi de domicili o que impedeixen l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practica fins al moment en què es produeixin aquestes circumstàncies. Excepcionalment, quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó d'un càrrec o un lloc de treball, pot continuar practicant deduccions per aquest concepte mentre es mantingui aquesta circumstància i l'habitatge no sigui objecte d'utilització.

3r Conceptes que s'assimilen a l'habitatge habitual, a l'efecte de la deducció:

- Els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, com ara jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquireixin conjuntament amb l'habitatge**.

- Les places de garatge adquirides conjuntament amb l'habitatge, fins a un màxim de dues.

A l'efecte de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que compleixin els requisits següents:

a) Que es trobin al mateix edifici o complex immobiliari i que es lliurin en el mateix moment.

b) Que la transmissió de les places de garatge s'efectuï en el mateix acte, encara que es faci en un document diferent.

c) Que siguin utilitzades per l'adquirent o estiguin en disposició de ser-ho, és a dir, que l'ús no s'hagi cedit a tercers.

Bases màximes d'inversions deduïbles [art. 68.1.1r i 4t d) Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012]

a) Inversions en adquisició, rehabilitació, construcció o ampliació de l'habitatge habitual: 9.040 euros anuals.

El límit és únic per al conjunt dels conceptes d'inversió indicats i s'ha d'aplicar pel mateix import en tributació conjunta.

b) Quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat: 12.080 euros anuals.

Aquest límit s'ha d'aplicar pel mateix import en tributació conjunta.

En tots dos casos, **l'excés que hi pugui haver de les quantitats invertides sobre aquests imports no es pot traslladar a exercicis futurs**.

- ***Important:*** *aquest darrer límit és independent del límit de 9.040 euros establert per als altres conceptes deduïbles per inversió en l'habitatge habitual.*
  Per tant, si el dret a deducció per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raons de discapacitat concorre amb el dret a deducció per inversió en l'habitatge habitual, les quantitats invertides en l'adquisició donen dret a deducció fins a la quantitat màxima de 9.040 euros, i les emprades en obres i instal·lacions d'adequació donen dret, alhora, a una deducció fins a la quantitat màxima de 12.080 euros.

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble (art. 70.1 Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012)

Sens perjudici de les bases màximes de deducció que hi ha per als diversos conceptes d'inversions en els termes que s'han comentat anteriorment, l'aplicació efectiva de la deducció per inversió en l'habitatge habitual es condiciona al fet que l'import comprovat del patrimoni del

contribuent en acabar el període impositiu excedeixi el valor que resulti de la comprovació al començament del període almenys en l'import de les inversions efectuades, sense computar-hi els interessos ni altres despeses de finançament.

La comprovació de la situació patrimonial té com a objectiu assegurar que les inversions en l'habitatge habitual i en empreses de creació nova o recent amb dret a deducció es duen a terme amb la renda generada en el període, i evitar que es facin deduccions respecte a quantitats que corresponen a rendes generades en períodes anteriors.

Per fer aquesta comparació, el patrimoni al final i al començament del període impositiu s'ha de determinar segons el valor d'adquisició de tots els béns i els drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent-hi els exempts en l'impost sobre el patrimoni, **i sense computar-hi, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que, al final del període, continuïn formant part del patrimoni del contribuent**.

No obstant això, **en cas de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual**, les inversions efectuades en l'exercici s'han de valorar en el patrimoni final de manera independent de l'habitatge.

Anàlogament, en cas d'**obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat,** s'han d'incloure en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per pagar les obres, tant en el supòsit que aquestes obres tinguin la consideració d'inversió (les efectuades en l'habitatge habitual del contribuent) com de despeses (les efectuades sobre l'habitatge arrendat o sotsarrendat pel contribuent).

En el supòsit que l'augment del patrimoni a l'acabament del període impositiu sigui inferior a la quantitat invertida o a l'import de les obres i les instal·lacions d'adequació efectuades per raons de discapacitat, sense computar-hi els interessos ni altres despeses de finançament, només es pot fer la deducció per inversió en habitatge o per obres i instal·lacions d'adequació d'aquest habitatge sobre la quantitat en què hagi augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada amb els interessos i les altres despeses de finançament satisfets.

Exemple:

El senyor AGE va adquirir el 30-11-2003 el seu habitatge habitual per un preu total de 150.000 euros. Aquest habitatge es va finançar parcialment amb un préstec hipotecari per un import de 120.000 euros.

En l'exercici 2017, el senyor AGE va invertir en aquest habitatge habitual 9.000 euros, dels quals 1.000 corresponen a interessos del préstec, i la resta, a amortització del principal.

El patrimoni del contribuent l'01-01-2017 està format per l'habitatge; participacions en un fons d'inversió, valorades en 55.200 euros; un compte bancari de 5.700 euros, i un automòbil adquirit el 2007 per un import de 25.242 euros, la valoració actual del qual s'estima en 21.035 euros. L'import del préstec pendent en aquella data era de 95.000 euros.

El patrimoni, el 31-12-2017, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió, el valor liquidatiu dels quals en aquella data puja a 52.200 euros; 3.000 euros al compte bancari, i l'automòbil, amb un valor que, en aquella data, s'avalua en 15.625 euros.

El 2017 obté rendiments del treball per un import de 54.000 euros.

Determineu si compleix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en l'import de la inversió.

Solució:

Patrimoni final (31-12-2017)	66.000
- Habitatge (150.000,00 – 87.000,00)	63.000
- Compte bancari	3.000
Patrimoni inicial (01-01-2017)	60.700
- Habitatge (150.000,00 – 95.000,00)	55.000
- Compte bancari	5.700
Augment de patrimoni	5.300
Inversió efectuada el 2017	9.000
Base efectiva d'inversió deduïble	
(augment de patrimoni sense computar-hi interessos ni altres despeses de finançament)	5.300

Nota: els interessos del préstec (1.000 euros) s'han de sumar a la base efectiva d'inversió deduïble (5.300 euros). El resultat (6.300 euros) és l'import de la base de deducció que correspon al contribuent en l'exercici 2017.

També cal indicar que en la solució de l'exemple no es té en compte l'automòbil ni els fons d'inversió, pel fet que continuen formant part del patrimoni del contribuent al final del període impositiu.

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual (Art. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 55 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim de deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2017 els contribuents que compleixin els requisits següents:

a) Si es tracta de l'adquisició de l'habitatge habitual, quan l'habitatge s'hagi adquirit jurídicament abans de l'1 de gener de 2013.

b) Si es tracta d'obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, quan s'hagin satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2013, sempre que, a més, les obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si no es compleix aquest termini, s'han de regularitzar les deduccions practicades.

En tot cas, cal que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en l'habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes per a l'adquisició o la rehabilitació d'aquest habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no s'hagi pogut practicar perquè no superava les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció pel fet d'integrar bases efectives de deducció, més, si s'escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Concepte d'adquisició d'habitatge

S'entén per adquisició d'habitatge habitual, a l'efecte de la deducció, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o el ple domini d'aquesta, encara que sigui compartit, i és indiferent el negoci jurídic que l'origini. Així, l'adquisició es pot produir per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. Per tant, s'exclou del concepte d'adquisició vàlid per aplicar la deducció l'adquisició de la nua propietat, l'usdefruit o altres drets reals de gaudi sobre l'habitatge habitual.

La deducció per adquisició de l'habitatge habitual només es pot aplicar si abans de l'1 de gener de 2013 s'ha adquirit jurídicament la propietat d'aquest habitatge. És a dir, si abans d'aquesta data concorren el contracte (el títol) i la tradició o el lliurament de l'habitatge (mode).

- ***Important:*** *en els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent pot continuar practicant aquesta deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser el seu habitatge habitual durant la vigència del matrimoni, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.*

  També pot practicar deducció per les quantitats satisfetes, si s'escau, per a l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

  En els supòsits en què l'habitatge habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges en proindivís o per a la societat conjugal i, constituint l'habitatge habitual de tots dos i dels seus fills menors, es dona el desmembrament del domini, no voluntàriament, sinó mortis causa per la defunció d'un dels cònjuges, es reconeix el dret d'aplicar la deducció per inversió en l'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 efectuades en aquest habitatge que compleixin algun dels requisits següents:

a) Que les obres hagin estat qualificades o declarades actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 1186/1998, de 12 de juny, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i sòl del Pla 1998-2001 (BOE del 26); el Reial decret 1/2002, d'11 de gener, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i sòl del Pla 2001-2005 (BOE del 12); el Reial decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla estatal 2005-2008, per afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge; el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012 (BOE del 24); o el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2016 (BOE del 10), prorrogat per al 2017 pel Reial decret 637/2016, de 9 de desembre (BOE del 10).

b) Que les obres tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, les façanes o les cobertes i altres d'anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació superi el 25 per 100 del preu d'adquisició si s'ha adquirit durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o bé, en altres casos, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment de començar a rehabilitar-lo. A aquest efecte, s'ha de descomptar, del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge, la part proporcional que correspon al sòl.

[1] Vegeu la Resolució del TEAC de 8 de maig de 2014 en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

Conceptes que no donen dret a deducció

A l'efecte de la deducció, no es consideren en cap cas inversió en l'habitatge habitual els conceptes següents:

a) Les **despeses de conservació i reparació** efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com pintar, estucar o reparar les instal·lacions i similars.

b) Les **despeses de substitució d'elements**, com ara les instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.

c) Les **millores**.

d) Les **places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge **que ultrapassin de dues.**

e) L'adquisició de **places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquireixin independentment d'aquest**.

Quantitats invertides en l'exercici amb dret a deducció

- **Regla general**

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, establert amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per **l'import satisfet pel contribuent en l'exercici** per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual, **incloent-hi les despeses i els tributs** originats per l'adquisició que hagin anat a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o la rehabilitació es duguin a terme amb finançament aliè, les quantitats finançades s'entenen invertides a mesura que es van amortitzant els préstecs obtinguts.

En aquests supòsits, **formen part de la base de la deducció tant l'amortització del capital com els interessos i les altres despeses que deriven del finançament**. Dins aquestes últimes, es poden esmentar, entre d'altres, les següents:

- El cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). En cas que s'apliquin els instruments de cobertura esmentats, els interessos que hagi satisfet el contribuent s'han de minorar en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.

- Les primes dels contractes d'assegurança de vida i d'incendis, sempre que estiguin inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per adquirir o rehabilitar l'habitatge habitual.

També formen part de la base de la deducció, independentment de la utilització de finançament aliè, **les despeses i els tributs originats per l'adquisició que hagin anat a càrrec de l'adquirent**, com l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'IVA, les despeses de notaria i registre, les despeses d'agència, etc.

▪ ***Important:*** *no s'han d'integrar en la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica de l'exercici 2017 les quantitats següents (disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF):*

- Les quantitats que per aplicació de clàusules terra hagin estat satisfetes pel contribuent el 2017 i respecte a les quals, abans d'acabar el termini de presentació d'autoliquidació

de l'IRPF per aquest exercici, s'arribi a un acord de devolució amb l'entitat financera o a conseqüència de sentències judicials o laudes arbitrals.

- Aquelles quantitats satisfetes en exercicis anteriors pel contribuent per aplicació de les clàusules terra objecte de la devolució que l'entitat financera destini directament en l'exercici, després d'acordar-ho amb el contribuent afectat, d'una sentència o un laude arbitral, a minorar el principal del préstec.

- **Regles especials**

A més de la regla general comentada anteriorment, per determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, s'han de tenir en compte les regles especials següents:

- **Si s'adquireix un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors**, no es poden practicar deduccions per l'adquisició o la rehabilitació del nou habitatge fins que l'import invertit en aquest superi les quantitats invertides en els anteriors que hagin gaudit de deducció.

- **Si la transmissió de l'habitatge habitual ha generat un guany patrimonial exempt per reinversió,** [2] de la base de deducció per adquisició o rehabilitació del nou habitatge habitual s'ha de restar l'import del guany patrimonial exempt, i no es poden practicar deduccions fins que l'import invertit superi la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que ja va gaudir de deducció, més el guany patrimonial exempt.

Igualment, **si la transmissió de l'habitatge habitual ha generat un guany patrimonial no subjecte parcialment** per l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'impost (habitatges adquirits abans del 31 de desembre de 1994), [3] la deducció per adquisició del nou habitatge no pot començar fins que l'import invertit en l'habitatge superi les quantitats invertides en els habitatges habituals anteriors que ja hagin gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulti exempt per reinversió.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen al quadre de la pàgina següent.

[2] L'exempció per reinversió del guany patrimonial obtingut en la transmissió de l'habitatge habitual es comenta a les pàgines 421 i següents del capítol 11.

[3] L'aplicació dels coeficients reductors o d'abatiment per determinar la part del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'habitatges adquirits abans de 31 de desembre de 1994 que no queda subjecta a l'IRPF es comenta més detalladament a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

Percentatges de deducció en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual

	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció		
		Catalunya		Restants comunitats autònomes (2)
		Amb caràcter general	Règim especial (1)	
Inversió efectuada en l'exercici fins a 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

(1) Règim aplicable als contribuents residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya que han adquirit l'habitatge habitual abans del 30-07-2011 (no inclou la rehabilitació de l'habitatge habitual) i que es trobin en alguna de les situacions següents:

- Tenir 32 anys o menys en la data de meritació de l'impost.
- Haver estat a l'atur 183 dies o més durant l'exercici.
- Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- Formar part d'una unitat familiar que inclogui com a mínim un fill/a en la data de meritació de l'impost.

Per poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, cal que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no sigui superior a 30.000 euros. En cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tingui dret a la deducció per haver efectuat inversions en l'habitatge habitual en l'exercici.

(2) Inclou les altres comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla, a les quals s'aplica l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual (art. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 55.1 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim de deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2017 els contribuents que compleixin els requisits següents:

a) En el cas de construcció de l'habitatge habitual, si el contribuent ha satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 i ha practicat per aquest motiu la deducció, llevat que hagi estat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2n de la Llei, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012. No cal que les obres s'hagin iniciat abans d'aquesta data; n'hi ha prou que s'hagi efectuat algun desemborsament amb aquesta finalitat.

- ***Important:*** *l'aplicació del règim transitori no s'acaba al final de les obres, sinó que continua respecte a les quantitats que el contribuent vagi satisfent per l'adquisició de l'habitatge un cop construït, sempre que es compleixin els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.*

b) En el cas d'ampliació de l'habitatge habitual, si s'han satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2013, sempre que, a més, les obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si s'incompleix aquest termini, s'han de regularitzar les deduccions practicades.

Concepte de construcció d'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, es considera construcció d'habitatge habitual si el contribuent satisfà directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliura quantitats a compte al promotor d'aquestes, sempre que s'acabin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

Per computar el termini de quatre anys s'ha de tenir en compte:

- **Data d'inici de la inversió.** El còmput s'ha d'iniciar a partir de la data en què se satisfà la primera quantitat per la qual es practica la deducció per inversió en l'habitatge habitual o, si s'escau, per qualsevol import que el contribuent lliuri provinent del saldo del compte habitatge obert pel mateix contribuent.
- **Data d'acabament de les obres:**
  - En els supòsits d'**autopromoció o autoconstrucció**, la data d'acabament s'ha de poder acreditar per qualsevol mitjà de prova vàlid en dret, valoració que han de dur a terme els òrgans de gestió i inspecció de l'Administració tributària. En absència de prova, s'ha de tenir en compte la data de l'escriptura de declaració d'obra nova.
  - En el cas de **pagaments al promotor**, la data d'acabament ha de ser la de l'adquisició jurídica de l'habitatge, és a dir, quan, ja subscrit el contracte de compravenda, es dugui a terme la tradició o el lliurament de la cosa venuda, i no és suficient el fet de l'acabament de l'habitatge.

Si les obres no s'han acabat en el termini de quatre anys, es perd el dret a les deduccions efectuades per la construcció i s'ha de regularitzar la situació. [4]

No obstant això, **el termini de quatre anys es pot ampliar**, sense perdre el dret a les deduccions, en els supòsits següents:

a) Situació de concurs del promotor de les obres. En aquests casos, el termini queda ampliat automàticament a quatre anys més, sempre que el contribuent que estigui obligat a presentar la declaració de l'IRPF en el període impositiu en què s'hagi incomplert el termini inicial adjunti a la declaració tant els justificants que acrediten les inversions en l'habitatge com qualsevol document justificatiu del fet que s'ha produït la situació referida.

b) Quan es produeixin altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent, diferents de l'anterior, **que comportin la paralització de les obres.**

En aquests supòsits, el contribuent pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació del termini. La sol·licitud l'ha de presentar davant la Delegació o l'Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal en el termini dels trenta dies següents a la data d'incompliment del termini.

A la sol·licitud han de constar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per acabar les obres de construcció, que no pot ser superior a quatre anys.

A la vista de la sol·licitud presentada i la documentació aportada, el titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària decidirà tant respecte a la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, que no s'ha d'ajustar necessàriament al que sol·liciti el contribuent. L'ampliació concedida es comença a comptar des de l'endemà de la data de l'incompliment.

---

[4] La regularització de la pèrdua del dret a aquestes deduccions es comenta a les pàgines 769 i següent del capítol 18.

Les sol·licituds d'ampliació del termini que no es resolguin de manera expressa en un termini de tres mesos es consideren desestimades.

- ***Recordeu:*** *perquè l'habitatge tingui la consideració d'habitual, el contribuent l'ha d'ocupar en el termini màxim de dotze mesos des de l'acabament de les obres, llevat que ho impedeixi alguna de les circumstàncies excepcionals comentades anteriorment a l'epígraf "Concepte d'habitatge habitual", pàgina 528 d'aquest mateix capítol.*

Concepte d'ampliació de l'habitatge habitual

S'entén per ampliació de l'habitatge habitual l'augment de la superfície habitable, produït pel tancament d'una part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, aquest concepte comprèn tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, amb la finalitat d'unir-lo a l'habitatge habitual i augmentar-ne, d'aquesta manera, la superfície habitable.

Conceptes que no donen dret a deducció

En cap cas no generen dret a deducció per construcció o ampliació de l'habitatge habitual els conceptes següents:

a) Les **despeses de conservació i reparació** efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara pintar, estucar o reparar les instal·lacions i similars.

b) Les **despeses de substitució** d'elements, com ara les instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.

c) Les **millores**.

d) Les **places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge **que ultrapassin de dues.**

e) L'adquisició de **places de garatge**, **jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquireixin independentment d'aquest**.

Quantitats satisfetes amb dret a deducció

Amb subjecció al límit de 9.040 euros establert amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes en l'exercici, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec del contribuent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i les altres despeses derivades del finançament. Es poden esmentar, entre d'altres, les següents: honoraris d'arquitecte i aparellador, llicència d'obres, declaració d'obra nova, despeses de notaria i registre, impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, IVA, etc.

Tot això, sens perjudici del resultat que doni la comprovació de la situació patrimonial del contribuent, en els termes explicats anteriorment.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables a la construcció o l'ampliació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

Percentatges de deducció en la construcció o l'ampliació de l'habitatge habitual

	Tram estatal de la deducció	Catalunya		Restants comunitats autònomes (2)
		Amb caràcter general	Règim especial (1)	
Inversió efectuada en l'exercici fins a 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

(1) Règim aplicable als contribuents residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya que han satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual abans del 30-07-2011 (no per a l'ampliació de l'habitatge) i que es trobin en alguna de les situacions següents:

- Tenir 32 anys o menys en la data de meritació de l'impost.
- Haver estat a l'atur 183 dies o més durant l'exercici.
- Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- Formar part d'una unitat familiar que inclogui com a mínim un fill/a en la data de meritació de l'impost.

Per poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, cal que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no sigui superior a 30.000 euros. En cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tingui dret a la deducció per haver efectuat inversions en l'habitatge habitual en l'exercici.

(2) Inclou les altres comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla, a les quals s'aplica l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat (art. 68.1.4t i 78.2 Llei IRPF; 57 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en l'habitatge habitual els contribuents que hagin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat abans de l'1 de gener de 2013, sempre que les obres o les instal·lacions esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, es consideren obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual les següents:

a) Les obres que impliquen una **reforma de l'interior de l'habitatge**.

b) Les obres de **modificació d'elements comuns de l'edifici** que serveixin de pas necessari entre la via pública i la finca urbana, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic.

c) Les obres necessàries per poder **aplicar dispositius electrònics** que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat.

Acreditació de la necessitat de les obres i les instal·lacions

Les obres i les instal·lacions d'adequació han de ser qualificades com a necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat, mitjançant un certificat o una resolució emès per l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de discapacitats, basat en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que s'han de complir per aplicar aquesta deducció són els següents:

1r Que la persona amb discapacitat sigui el contribuent mateix, el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisqui.

2n Que l'habitatge estigui ocupat per qualsevol de les persones a què es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

Contribuents amb dret a deducció

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents següents:

a) Qualsevol de les persones esmentades al punt 1r anterior.

b) Els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble on resideixen les persones amb discapacitat i on es fan les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic, com també les necessàries per poder aplicar dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat d'aquestes persones.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import que ha satisfet el contribuent durant l'exercici (tant la mateixa persona amb discapacitat com, si s'escau, els copropietaris de l'immoble) en concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge per raons de discapacitat en els termes comentats anteriorment.

Límit de la deducció (inversió màxima deduïble)

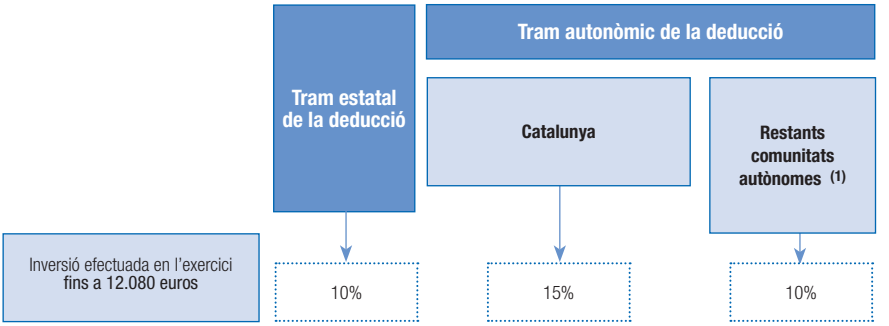
L'import màxim de la inversió amb dret a aquesta deducció està establert en **12.080 euros anuals**, i l'excés que hi pugui haver de les quantitats invertides sobre aquest import no es pot traslladar a exercicis futurs.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en aquest exercici són els que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

- ***Recordeu:*** *el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals establert per als altres conceptes deduïbles per inversió en l'habitatge habitual.*

Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat



(1) Inclou les altres comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla, a les quals s'aplica l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

(Art. 68.1 i disposició addicional trenta-vuitena.2 Llei IRPF)

La Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28), per tal d'afavorir que les empreses, de creació nova o recent, captin fons propis procedents de contribuents que, a més del capital financer, hi aportin coneixements empresarials o professionals adequats al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen (inversor de proximitat o "business angel"), o d'aquells que només estiguin interessats a aportar-hi capital (capital llavor), va introduir, a la Llei de l'IRPF, la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent.

Objecte de la deducció

Els contribuents poden aplicar aquesta deducció per les quantitats satisfetes durant l'exercici per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent quan es compleixin els requisits i les condicions que s'indiquen més endavant. També poden, a més d'aportar capital, col·laborar amb els seus coneixements empresarials o professionals en el desenvolupament de l'entitat en la qual inverteixin, en els termes que estableixi l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

Aquesta deducció **s'ha d'aplicar únicament a la quota íntegra estatal**.

Base màxima de deducció

La base màxima de deducció és de **50.000 euros anuals** i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

No formen part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte a aquestes quantitats el contribuent **practiqui una deducció establerta per la comunitat autònoma en l'exercici de les seves competències**.

A més, quan el contribuent transmeti accions o participacions i opti per l'aplicació de l'exempció per reinversió que preveu l'article 38.2 de la Llei de l'IRPF, **únicament forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedeixi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles**. En cap cas es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin aquesta quantia.[5]

- ***Important:*** *no forma part de la base de la deducció l'import de les accions o les participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi empresa en la mesura en què aquest saldo hagi estat objecte de deducció (disposició transitòria vint-i-vuitena de la Llei de l'IRPF). S'ha de tenir en compte que la deducció per compte estalvi empresa ha estat suprimida des de l'1 de gener de 2015.*

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre les quantitats **satisfetes en l'exercici** per la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent, en els termes comentats anteriorment, és el **20 per 100.**

- ***Atenció:*** *aquesta deducció és únicament estatal i, per tant, minora només la quota íntegra estatal.*

Requisits i condicions per a l'aplicació

Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'inverteix (art. 68.1.2n Llei IRPF)

L'entitat les accions o participacions de la qual s'adquireixin ha de complir els requisits següents:

a) Revestir **la forma** de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveu el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals, i **no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat**.

Aquest requisit s'ha de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o la participació.

b) **Exercir una activitat econòmica** que disposi dels mitjans personals i materials per al seu desenvolupament.

En particular, no pot tenir com a activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

c) **L'import de la xifra dels fons propis** de l'entitat no pot ser superior a **400.000 euros** al començament del període impositiu d'aquesta en què el contribuent adquireixi les accions o les participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats que pertanyen a aquest grup.

---

(5) Vegeu l'exempció per reinversió de guanys patrimonials obtinguts per la transmissió d'accions o participacions en empreses noves o de creació recent que es comenta a les pàgines 424 i següents del capítol 11.

Condicions que han de complir les accions o les participacions (art. 68.1.3r Llei IRPF)

S'han de complir també les condicions següents:

a) Les **accions o les participacions a l'entitat les ha d'adquirir** el contribuent o bé en **el moment de la constitució d'aquella o mitjançant l'ampliació de capital** efectuada en els tres anys següents a aquesta constitució i han de **formar part del seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys**.

b) La **participació directa o indirecta del contribuent**, juntament amb la que tinguin a la mateixa entitat el cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, **no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per cent** del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

c) Que no es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

Requisits formals (art. 68.1.5è Llei IRPF)

El compliment d'aquests requisits **s'ha d'acreditar mitjançant una certificació expedida per l'entitat** en el període impositiu en què va tenir lloc l'adquisició de les accions o les participacions.

Perquè així sigui, l'entitat que compleixi els requisits ha de presentar una declaració informativa amb relació al compliment dels requisits, amb la identificació dels accionistes o els partícips, el percentatge i el període de tinença de la participació. [6]

Límit de la deducció: comprovació de la situació patrimonial (art. 70 Llei IRPF)

L'aplicació d'aquesta deducció requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que va posar de manifest la seva comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions efectuades.

Exemple:

Després del tancament de l'òptica on treballaven, quatre treballadors decideixen obrir un nou establiment d'aquest tipus a Saragossa. Per fer-ho, el gener de 2017 constitueixen la societat anònima XX, amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

El senyor JASM, resident a Saragossa (antic client de l'òptica que es va tancar), decideix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2017 un total de 60 accions de la societat anònima "XX":

- 30 accions el març (30.000 euros)
- 30 accions el novembre (30.000 euros)

Determineu l'import de la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent el 2017, suposant que es compleixen els requisits exigits per aplicar-la.

[6] L'article 69.1 del Reglament de l'IRPF estableix la declaració informativa que han de presentar les entitats de creació nova o recent. Vegeu, també, l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o partícips d'entitats de creació nova o recent", en què es determina el lloc, la forma, el termini i el procediment per a la seva presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, com també el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'estableix l'obligació d'utilitzar necessàriament els models en euros a partir de l'1 de gener de 2002 (BOE del 31).

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar, en l'exercici 2017, 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 2017, el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantitat invertida que superi la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació que preveu l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.

- Import total invertit el 2017 (30.000 + 30.000)		60.000,00
Deducció en la quota íntegra estatal		
- Import de la inversió amb dret a deducció (1)		50.000,00
Base màxima de deducció	50.000,00	
Base efectiva de deducció	60.000,00	
- Import de la deducció (50.000 x 20%)		10.000,00
Deducció en la quota íntegra autonòmica		
- Import de la inversió amb dret a deducció (2)		10.000,00
- Import de la deducció (10.000 x 20%) (3)		2.000,00

(1) Les quantitats invertides el 2017 tenen dret a la deducció sempre que compleixin els requisits exigits a l'article 68.1.1r de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent a partir del 29 de setembre de 2013 (data d'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització, l'article 27 de la qual afegeix un nou apartat 1 a l'article 68 de la Llei de l'IRPF), i tenen com a base màxima de deducció la quantitat de 50.000 euros anuals, límit que estableix l'article esmentat.

S'ha de tenir en compte, a més, que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió, la venda o la transmissió es pot beneficiar de l'exempció del guany patrimonial que es generi, sempre que l'import obtingut es reinverteixi en accions d'empreses de creació nova o recent.

(2) Els 10.000 euros dels 60.000 invertits el 2017 que superen la base màxima de la deducció estatal poden servir de base de la deducció que estableix la Comunitat Autònoma en l'exercici de les seves competències, sempre que compleixin els requisits i les condicions exigits.

(3) En la deducció autonòmica, el percentatge de deducció aplicable és el 20 per 100, amb un import màxim de 4.000 euros, que, en aquest cas, no se superen.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

(Art. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

Els contribuents que exerceixen activitats econòmiques **en estimació directa** poden aplicar els incentius i els estímuls a la inversió empresarial establerts a la **normativa de l'impost sobre societats** amb igualtat de percentatges i límits de deducció, amb **dues excepcions**:

a) No resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu l'article 39.2 de la Llei de l'impost sobre societats, que estableix la possibilitat d'aplicar la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica sense quedar sotmesa al límit conjunt de la quota íntegra, i se'n pot sol·licitar, si s'escau, l'abonament, sempre que es compleixin determinats requisits.

b) Tampoc resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu l'article 39.3 de la Llei de l'impost sobre societats, que permet sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament anticipat de deducció per inversió en producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals.

A més de les deduccions que estableix la Llei de l'impost sobre societats, amb les excepcions que s'acaben d'indicar, els contribuents de l'IRPF les activitats dels quals compleixin els requisits per ser considerades entitats de dimensió reduïda poden deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més endavant es comenten.

En conseqüència, en aquest exercici 2017 les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial que poden aplicar els contribuents titulars d'activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada, es poden estructurar en les categories o els règims següents:

1. Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'impost sobre societats

1.1. Normes comunes a les deduccions

Percentatges i límits per aplicar les deduccions de l'impost sobre societats (art. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i els límits (conjunts o específics) aplicables a les deduccions generades apareixen al quadre que s'inclou a les pàgines 557 i següents d'aquest capítol.

Aquests límits s'han d'aplicar sobre la quota que resulti de minorar la suma de les quotes íntegra, estatal i autonòmica, en l'import total de les deduccions per inversió en empreses noves o de creació recent i per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i de les ciutats, els conjunts i els béns declarats patrimoni mundial.

Deduccions no aplicades en l'exercici per insuficiència de quota (art. 39.1 i disposició transitòria vint-i-quatrena 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 es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 18 anys immediats i successius.

Excepció: el còmput dels terminis per aplicar aquestes deduccions es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, es produeixin resultats positius, en els casos següents:

- activitats noves.
- sanejaments de pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es consideri com a tal l'aplicació o la capitalització de reserves.

• **Deduccions d'exercicis anteriors:** les deduccions previstes al capítol IV del títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i al capítol IV del títol VI del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, que estiguin pendents d'aplicar al començament del primer període impositiu que s'iniciï a partir de l'1 de gener de 2015, es poden deduir a partir del període impositiu esmentat, amb els requisits previstos a la respectiva normativa d'aplicació abans d'aquesta data,

en el termini i amb les condicions establertes a l'article 39 de l'actual Llei de l'impost sobre societats.

Còmput dels terminis (art. 39.1 LIS)

El còmput dels terminis per aplicar aquestes deduccions es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, es produeixin resultats positius en les empreses de nova creació i en les que sanegin pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que tingui aquesta consideració l'aplicació o la capitalització de reserves.

Incompatibilitats (art. 39.4 LIS)

Com a regla general, una mateixa inversió no pot originar l'aplicació de més d'una deducció per a un mateix contribuent, llevat d'una disposició expressa, ni pot originar l'aplicació d'una deducció en més d'un contribuent.

Manteniment de les inversions (art. 39.5 LIS)

Els elements patrimonials afectes a les deduccions han de continuar en funcionament durant 5 anys, o durant 3 anys si es tracta de béns mobles, o durant la seva vida útil, si és inferior.

Prescripció del dret per comprovar les deduccions (art. 39.6 LIS)

El dret de l'Administració per iniciar el procediment de comprovació de les deduccions previstes en aquest apartat aplicades o pendents d'aplicar prescriu al cap de 10 anys a comptar des de l'endemà del dia en què acabi el termini establert per presentar la declaració o l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a aplicar-la.

Un cop transcorregut aquest termini, el contribuent ha d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals vulgui aplicar, mitjançant l'exhibició de la liquidació o l'autoliquidació i la comptabilitat, i acreditar-ne el dipòsit durant el termini esmentat al Registre Mercantil.

Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions que es comenten en aquest apartat únicament s'apliquen als contribuents que exerceixen activitats econòmiques i que en determinen el rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats.

Tanmateix, les deduccions pendents d'aplicar provinents d'inversions efectuades en exercicis anteriors en què el contribuent hagi estat inclòs en el mètode d'estimació directa i hagi complert els requisits establerts a aquest efecte, es poden deduir en aquesta declaració i fins a l'acabament del termini legal concedit per fer-ho, encara que els contribuents titulars s'hagin acollit en aquest exercici al mètode d'estimació objectiva.

- ***Important:*** *els contribuents de l'IRPF, socis de societats civils a les quals hagi resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i que van adquirir a partir de l'1 de gener de 2016 la condició de contribuents de l'impost sobre societats, poden continuar aplicant a la quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes a l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF que estiguessin pendents d'aplicar l'1 de gener de 2016 en els termes que preveu l'article 69 de la Llei de l'IRPF, sempre que es compleixin les condicions i els requisits que estableix 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 2017

Les inversions empresarials que en l'exercici 2017 **determinen el dret a deduir s'inclouen als articles següents de la Llei de l'impost sobre societats:**

- **article 35** (deduccions per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica)
- **article 36** (deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals)
- **article 37** (deduccions per creació d'ocupació)
- **article 38** (deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat)

A més, d'acord amb el que estableix l'apartat 5 de la disposició transitòria vint-i-quatrena de la LIS, és aplicable **la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats** en aquells supòsits en què la inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'efectuï d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu i aquest pla permeti que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries en l'exercici 2017.

Cadascuna d'aquestes deduccions s'estudien i es comenten a les notes del quadre que hi ha a les pàgines 557 i següents d'aquest capítol.

1.3. Règims especials de deduccions

Despeses efectuades el 2017 vinculades a esdeveniments d'interès públic excepcional

Per tal d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'interès públic excepcional, [7] en l'exercici 2017 es poden acollir als règims especials de deduccions les inversions i les despeses efectuades en aquest exercici que estiguin vinculades als esdeveniments següents:

- «**Jocs del Mediterrani de 2018»**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), i modificat per la disposició final vint-i-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

[7] Article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals de mecenatge.

- **«VIII Centenari de la Universitat de Salamanca»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Programa Jerez, capital mundial del motociclisme»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Cantàbria 2017, Liébana any jubilar»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Programa Univers Dona»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), i modificat per la disposició final vint-i-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017»**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Barcelona Mobile World Capital»**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Barcelona Equestrian Challenge»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Women's Hockey World League Round 3 Events 2015»**, que estableix la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«II Centenari del Museu Nacional del Prado»**, que estableix 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"»**, que estableix la disposició addicional cinquantena 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»**, que estableix 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»**, que estableix 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 la humanitat»**, que estableix 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), i modificat per la disposició final trenta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

- **«Campionats del Món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017**», que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena 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-cinquè aniversari del Museu Thyssen-Bornemisza»**, que estableix 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»**, que estableix 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»**, que estableix 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), i modificat per la disposició final trenta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«2017: Any de la retina a Espanya»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena 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»**, que estableix 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»**, que estableix 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).
- **«525 Aniversari del descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)»**, que estableix 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 teva vida»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena 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»**, que estableix 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 la sortida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela **«Alacant 2017»**, que estableix 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).
- **«Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de Tòquio 2020»**, que estableix la disposició final primera del Reial decret llei 3/2017, de 17 de febrer, pel qual es modifica la Llei orgànica 3/2013, de 20 de juny, de protecció de la salut de l'esportista i la lluita contra el dopatge en l'activitat esportiva, i s'adapta a les modificacions introduïdes pel Codi mundial antidopatge de 2015 (BOE del 18).

- **«25è Aniversari de la Casa Amèrica»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«4a Edició de la Barcelona World Race»**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«World Roller Games Barcelona 2019»**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Madrid Horse Week 17/19»**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«La Lliga World Challenge»**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«25è aniversari de la declaració per la Unesco de Mèrida com a Patrimoni de la Humanitat»**, que estableix la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Campionats del Món de Canoa 2019»**, que estableix la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«250è Aniversari del Fur de Població de 1767 i Fundació de les Noves Poblacions de Serra Morena i Andalusia»**, que estableix la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo»**, que estableix la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Numància 2017»**, que estableix la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«PHotoEspaña. 20è aniversari»**, que estableix la disposició addicional setantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«IV Centenari de la Plaça Major de Madrid»**, que estableix la disposició addicional setanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«XXX Aniversari de la Declaració de Toledo com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat»**, que estableix la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

- **«VII Centenari de l'Arxiu de la Corona d'Aragó»**, que estableix la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Lorca, Aula de la Història»**, que estableix la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)»**, que estableix la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Pla 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la història del cinema espanyol»**, que estableix la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«40è Aniversari del Festival Internacional de Teatre Clàssic d'Almagro»**, que estableix la disposició addicional setanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«I Centenari de la Llei de parcs nacionals de 1916»**, que estableix la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«75è Aniversari de l'Escola Diplomàtica»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Terol 2017. 800 Anys dels Amants»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«40è Aniversari de la Constitució espanyola»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«50è Aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cinema Fantàstic de Catalunya»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Beneficis fiscals aplicables al 50è Aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Any Hernandià 2017»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).
- **«Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025»**, que estableix la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

  - ***Important:*** *la certificació de l'adequació de les despeses efectuades als objectius i als plans de cadascun dels programes esmentats anteriorment és competència del consorci o òrgan administratiu respectiu, d'acord amb el que disposa l'article 27.2.b) de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).*

Saldos pendents d'aplicació de programes de suport acabats abans de l'1 de gener de 2017

Les quantitats corresponents a les deduccions per inversions i despeses efectuades vinculades a esdeveniments d'interès públic excepcional que no puguin ser deduïdes en el període impositiu es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius, i el còmput dels terminis per aplicar les deduccions es pot diferir en els termes previstos a l'article 39.1 de l'actual Llei de l'impost sobre societats.

Per aquesta raó, malgrat que la seva vigència s'ha acabat abans que s'iniciés aquest exercici, encara es pot aplicar la deducció corresponent als saldos pendents que corresponen als règims especials següents:

- **«Caravaca Jubilar 2003»**, que estableix la disposició addicional vint-i-dosena de la Llei 53/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **«Any Sant Xacobeo 2004»**, que estableix la disposició addicional segona de la Llei 53/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **«XV Jocs del Mediterrani. Almeria 2005»**, que estableix la disposició addicional sisena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **«IV Centenari del Quixot»**, que estableix la disposició addicional vintena de la Llei 62/2003.
- **«Copa de l'Amèrica 2007»**, que estableix la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei 62/2003, desplegada pel Reial decret 2146/2004, de 5 de novembre (BOE del 6).
- **«Salamanca 2005. Plaça Major d'Europa»**, que estableix l'article quinzè de la Llei 4/2004, de 29 de desembre, de modificació de taxes i beneficis fiscals d'esdeveniments d'interès públic excepcional (BOE del 30).
- **«Galícia 2005. Volta al Món a Vela»**, que estableix l'article dissetè de la Llei 4/2004 esmentada.
- **«Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín 2008»**, que estableix l'article dinovè de la Llei 4/2004.
- **«Año Lebaniego 2006»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 30/2005, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2006 (BOE del 30).
- **«EXPO Saragossa 2008»**, que estableix 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 (BOE del 30).
- **«Alacant 2008. Volta al Món a Vela»**, que estableix la disposició addicional quinzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).
- **«Barcelona World Race»**, que estableix la disposició addicional setzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29).
- **«Any Jubilar de Guadalupe»**, que estableixen la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29), i la disposició addicional trentena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).
- **«33a Copa de l'Amèrica»**, que estableix la disposició addicional trenta-unena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27).

- **«Guadalquivir riu d'Història»**, que estableixen la disposició addicional trenta-dosena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27), i la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812»**, que estableixen la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE del 27), i la disposició final onzena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Londres 2012»**, que estableix la disposició addicional cinquantena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Any Sant Xacobeo 2010»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«IX Centenari de Santo Domingo de la Calzada i de l'Any Jubilar Calceatense»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Caravaca Jubilar 2010»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Any Internacional per a la Investigació de l'Alzheimer i les Malalties Neurodegeneratives Relacionades: Alzheimer Internacional 2011»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Any Hernandià. Oriola 2010»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Centenari de la Costa Brava»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

- **«Simposi Commemoratiu del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009»**, que estableix la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE del 25).

- **«Misteri d'Elx»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Any Jubilar de Guadalupe 2010»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Jornades Mundials de la Joventut 2011»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena 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»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Solar Decathlon Europe 2010 i 2012»**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **«Volta al Món a Vela, Alacant 2011»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24), amb la modificació introduïda per la disposició addicional tercera de la Llei 31/2011, de 4 d'octubre (BOE del 5).

- **«Google Lunar X Prize»**, que estableix la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

- **V Centenari del naixement a Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de l'Amazones «2011: ANY ORELLANA»**, que estableix la disposició addicional cinquantena 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**», que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

- **«Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013»,** que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

- **«Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

- **«IV Centenari de la mort del pintor Domenico Theotokópulos, conegut com El Greco»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23), i la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«VIII Centenari de la consagració de la catedral de Santiago de Compostel·la»**, que estableixen la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23), i la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Vitòria-Gasteiz Capital Verda Europea 2012»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Campionat del Món de Vela (ISAF) Santander 2014»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«L'Arbre és Vida»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- IV Centenari de les relacions d'Espanya i el Japó a través del programa d'activitats de l'**«Any d'Espanya al Japó»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- «**Patrimoni Jove i el 4t Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Programa Universíada d'Hivern de Granada 2015»,** que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final divuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

- **«Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Ponferrada 2014»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 14 de juliol, de transformació del fons per al finançament dels pagaments a proveïdors (BOE del 15).

- **«Creació del Centre de Categoria 2 UNESCO a Espanya, dedicat a l'Art Rupestre i Patrimoni Mundial»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Barcelona World Jumping Challenge»**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- «**Campionat del Món de Natació Barcelona 2013**», que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Barcelona Mobile World Capital»**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«40è aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- Campionat del Món de Tir Olímpic **«Las Gabias 2014»**, que estableix la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«500 anys de Butlla Papal»**, que estableix la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«2012, Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat»**, que estableix la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Any de la Neurociència»**, que estableix la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Commemoratiu del VIII Centenari de la Batalla de les Navas de Tolosa (1212) i del V de la Conquesta, Annexió i Incorporació de Navarra al Regne de Castella (1512)»**, que estableix la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- «**Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)»**, que estableix la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània»**, que estableix la disposició addicional vuitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **«Candidatura de Madrid 2020»**, que estableix la disposició addicional dissetena del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14).

- «**3a edició de la Barcelona World Race»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de **«Rio de Janeiro 2016»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- Actes de celebració del **«VIII Centenari del Pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- «**V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015**», que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- «**Any Juníper Serra 2013**», que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- **«Volta al Món a Vela, Alacant 2014»**, que estableix la disposició addicional seixanta-segona 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 a la Reial Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de Nostra Senyora del Rosari, Nostre Pare Jesús de la Sentència i Maria Santíssima de l'Esperança Macarena a la Ciutat de Sevilla**», que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).

- **«Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Expo Milà 2015»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Campionat del Món de Patinatge Artístic Reus 2014»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Madrid Horse Week»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«III Centenari de la Reial Acadèmia Española»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«A Coruña 2015-120 anys després»**, que estableixen la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), modificada per la disposició addicional novena del Reial decret llei 8/2014, de 4 de juliol, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 5).

- **«IV Centenari de la segona part del Quixot»**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga»**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Seixantena Edició del Festival Internacional de Teatre Clàssic de Mèrida»**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **«Any de la Biotecnologia a Espanya»**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatrena 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»**, que estableix la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17).
- **«Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum»**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«ORC Barcelona World Championship 2015»**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«Centenari de la Reial Federació Andalusa de Futbol 2015»,** que estableix la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **«2150 aniversari de Numància»**, que estableix 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 mort de Ferran el Catòlic»**, que estableix 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).

▪ ***Important:*** *s'ha de tenir en compte que els règims especials: «Jocs del Mediterrani de 2018», «200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial», «IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes», «VIII Centenari de la Universitat de Salamanca», «Programa Jerez, capital mundial del motociclisme», «Cantàbria 2017, Liébana any jubilar», «Programa Univers Dona», «60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial», «Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017», «Barcelona Mobile World Capital», «Barcelona Equestrian Challenge», «Women's Hockey World League Round 3 Events 2015» «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 la 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», «525 Aniversari del descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)», «Prevenció de l'obesitat. Alleugereix la teva vida», «75 Aniversari de William Martin; el llegat anglès» i l'esdeveniment de la sortida de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela «Alacant 2017» van iniciar la vigència en els exercicis 2014, 2015 i 2016 i mantenen aquesta vigència el 2017; per tant, juntament amb les deduccions per les inversions i les despeses efectuades en l'exercici 2017, poden quedar saldos pendents d'aplicar d'aquests règims d'exercicis anteriors.*

I. Règim general (Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats)

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
Activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		25/50 per 100
Recerca 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.....	25/20 per 100	
Despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (despeses efectuades al territori espanyol)	20 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
Despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals	20 per 100	
Per inversió en beneficis de l'antic art. 37 TRLIS (DT 24a LIS) (4)	10/5 per 100	
Creació d'ocupació (art. 37) (5)	3.000 euros/50 per 100 prestació atur	
Creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38) (6)	9.000 /12.000 euros persona/any	

II. Règims especials de deducció

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
II Règims especials (7) i (8)		25/50 per 100
«Jocs del Mediterrani de 2018»	15 per 100	
«200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial»	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 Jerez, capital mundial del motociclisme»	15 per 100	
«Cantàbria 2017, Liébana any jubilar»	15 per 100	
«Programa Univers Dona»	15 per 100	
«60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial»	15 per 100	
«Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017»	15 per 100	
«Barcelona Mobile World Capital»	15 per 100	
«Barcelona Equestrian Challenge»	15 per 100	
«Women's Hockey World League Round 3 Events 2015»	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	
«XX Aniversari de la declaració de Conca com a ciutat patrimoni de la humanitat»	15 per 100	
«Campionats del Món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017»	15 per 100	25/50 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 Cela»	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	
«525 Aniversari del descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)»	15 per 100	
«Prevenció de l'obesitat. Alleugereix la teva vida»	15 per 100	
«75 Aniversari de William Martin; el llegat anglès»	15 per 100	
Esdeveniment de la sortida de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela «Alacant 2017»	15 per 100	
«Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de Tòquio 2020»	15 per 100	
«25è Aniversari de la Casa Amèrica»	15 per 100	
«4a Edició de la Barcelona World Race»	15 per 100	
«World Roller Games Barcelona 2019»	15 per 100	

(Continua)

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
«Madrid Horse Week 17/19»	15 per 100	25/50 per 100
«La Lliga World Challenge»	15 per 100	
«V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano»	15 per 100	
«25è aniversari de la declaració per la Unesco de Mèrida com a Patrimoni de la Humanitat»	15 per 100	
«Campionats del Món de Canoa 2019»	15 per 100	
«250è Aniversari del Fur de Població de 1767 i Fundació de les Noves Poblacions de Serra Morena i Andalusia»	15 per 100	
«IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo»	15 per 100	
«Numància 2017»	15 per 100	
«PHotoEspaña. 20è aniversari»	15 per 100	
«IV Centenari de la Plaça Major de Madrid»	15 per 100	
«XXX Aniversari de la Declaració de Toledo com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat»	15 per 100	
«VII Centenari de l'Arxiu de la Corona d'Aragó»	15 per 100	
«Lorca, Aula de la Història»	15 per 100	
«Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)»	15 per 100	
«Pla 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la història del cinema espanyol»	15 per 100	
«40è Aniversari del Festival Internacional de Teatre Clàssic d'Almagro»	15 per 100	
«I Centenari de la Llei de parcs nacionals de 1916»	15 per 100	
«75è Aniversari de l'Escola Diplomàtica»	15 per 100	
«Terol 2017. 800 Anys dels Amants»	15 per 100	
«40è Aniversari de la Constitució espanyola»	15 per 100	
«50è Aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cinema Fantàstic de Catalunya»	15 per 100	
«Beneficis fiscals aplicables al 50è Aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid»	15 per 100	
«Any Hernandià 2017»	15 per 100	
«Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025»	15 per 100	

Notes del quadres:

(1) Les inversions efectuades 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 rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, poden ser objecte de deducció per cadascun dels socis, els hereus, els comuners o els partícips proporcionalment a la participació que tinguin en el resultat de l'entitat.

Notes del quadres *(continuació):*

(2) El concepte de **recerca i desenvolupament** que dona dret a practicar aquesta deducció es defineix a l'apartat 1.a) de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (en endavant, LIS). Igualment, les lletres b) i c) d'aquest apartat estableixen, respectivament, la base i els percentatges de deducció, com també, si s'escau, 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. Tanmateix, en cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats de recerca i desenvolupament en el període impositiu siguin majors que la mitjana de les efectuades en els 2 anys anteriors, s'ha d'aplicar el 25 per 100 fins a aquesta mitjana i el 42 per 100 sobre l'excés respecte a aquesta mitjana. A més, es pot practicar una deducció addicional del 17 per 100 de l'import de les despeses de personal de l'entitat, corresponents a investigadors qualificats adscrits exclusivament a activitats de recerca i desenvolupament.

– El 8 per 100 de les inversions en elements d'immobilitzat material i intangible, excloent-ne els edificis i els terrenys, sempre que estiguin afectes exclusivament a les activitats de recerca i desenvolupament.

El concepte **d'innovació tecnològica** s'estableix a l'apartat 2 de l'article 35 esmentat de la LIS. En aquest cas, el percentatge de deducció és el 12 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte. D'altra banda, a l'apartat 3 de l'article 35 de la LIS hi ha determinats supòsits que no es consideren activitats de recerca i desenvolupament ni d'innovació tecnològica.

D'acord amb el que assenyala l'article 38 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, les persones o les entitats que tinguin el propòsit de dur a terme activitats de recerca científica o d'innovació tecnològica poden sol·licitar a l'Administració tributària la valoració, d'acord amb les regles de l'impost sobre societats i amb caràcter previ i vinculant, de les despeses corresponents a aquestes activitats que considerin susceptibles de gaudir d'aquesta deducció. El precepte reglamentari esmentat fixa el contingut de la sol·licitud i el procediment que cal seguir.

Sens perjudici d'això, s'ha de tenir en compte que la possibilitat de quedar excloses del límit conjunt, aplicar-se amb un descompte del 20 per cent de l'import quan es compleixin determinats requisits i poder sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament a l'Administració que es concedeix a determinades entitats a l'article 39.2 de la LIS no és aplicable a l'IRPF, d'acord amb el que disposa l'article 68.2 de la 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, que modifica la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(3) L'article 36 de la LIS regula la deducció en inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals, i distingeix en apartats diferenciats entre produccions espanyoles i despeses d'execució d'una producció estrangera.

La primera deducció, que regula l'article 36.1 de la LIS, comprèn les **inversions en produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental**, que permetin la confecció d'un suport físic previ a la producció industrial en sèrie, i dona dret al productor a una deducció del 25 per 100 respecte al primer milió de base de la deducció i del 20 per 100 sobre l'excés d'aquest import. L'import d'aquesta deducció no pot ser superior a 3 milions d'euros.

En el supòsit d'una coproducció, els imports es determinen, per a cada coproductor, segons el percentatge de participació respectiu en aquesta coproducció.

Per aplicar aquesta deducció cal complir els **requisits** següents:

a) Que la producció obtingui el certificat de nacionalitat corresponent i el certificat que acrediti el caràcter cultural amb relació al contingut, la vinculació d'aquest amb la realitat cultural espanyola o la contribució d'aquest a l'enriquiment de la diversitat cultural de les obres cinematogràfiques que s'exhibeixen a Espanya, emesos per l'Institut de Cinematografia i de les Arts Audiovisuals o per l'òrgan corresponent per la comunitat autònoma respectiva amb competència en la matèria.

b) Que es dipositi una còpia nova i en perfecte estat de la producció a la Filmoteca Espanyola o la filmoteca reconeguda oficialment per la comunitat autònoma respectiva, en els termes que estableix l'Ordre CUL/2834/2009.

La deducció prevista en aquest apartat es genera en cada període impositiu pel **cost de producció** que hi incorri, si bé s'aplica a partir del període impositiu en què s'acabi la producció de l'obra.

No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació, la deducció s'aplica a partir del període impositiu en què s'obtingui el certificat de nacionalitat esmentat a la lletra a) anterior.

La base de la deducció es minora en l'import de les subvencions rebudes per finançar les inversions que generen dret a deducció.

L'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebuts pel contribuent, no pot superar el 50 per 100 del cost de producció. Tanmateix, aquest límit s'augmenta fins:

- Al 60 per cent en el cas de produccions transfrontereres finançades per més d'un estat membre de la Unió Europea i en aquelles en què participin productors de més d'un estat membre.

- Al 70 per cent en el cas de les produccions dirigides per un nou realitzador i en què el pressupost de producció no superi 1 milió d'euros.

Notes del quadres *(continuació):*

(3) (continuació)

La segona deducció per **despeses d'execució d'una producció estrangera**, que regula l'article 36.2 de la LIS, atorga als productors registrats al Registre d'Empreses Cinematogràfiques del Ministeri d'Educació, Cultura i Esport que s'encarreguin de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permetin la confecció d'un suport físic previ a la producció industrial en sèrie el dret a una deducció del 20 per 100 de les despeses efectuades al territori espanyol, sempre que aquestes despeses efectuades siguin, com a mínim, d'1 milió d'euros.

La **base de la deducció** està constituïda per les despeses següents, efectuades al territori espanyol directament relacionades amb la producció:

1r Les despeses de personal creatiu, sempre que tingui la residència fiscal a Espanya o en algun estat membre de l'espai econòmic europeu, amb el límit de 100.000 euros per persona.

2n Les despeses derivades de l'ús d'indústries tècniques i altres proveïdors.

L'import d'aquesta deducció no pot ser superior a 3 milions d'euros per producció duta a terme.

Aquesta deducció queda exclosa del límit conjunt (25/50 per 100) que preveu l'article 39.1 LIS per a les deduccions per incentivar la realització de determinades activitats, i, per tant, aquesta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per calcular aquest límit.

Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també estableix que l'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebuts pel contribuent, no pot superar el 50 per cent del cost de producció.

S'ha de tenir en compte, finalment, que, en el cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'aquesta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar l'abonament a l'Administració que concedeix l'article 39.3 de la LIS no és aplicable a l'IRPF, d'acord amb el que estableix l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

La tercera deducció i última, que regula l'article 36.3 de la LIS permet deduir el 20 per 100 de les **despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals**. La deducció generada en cada període impositiu no pot superar l'import de 500.000 euros per contribuent. Aquest apartat de l'article 36 de la LIS també regula els requisits necessaris per aplicar la deducció, que són:

a) Que el contribuent hagi obtingut un certificat a aquest efecte, en els termes que estableixi l'ordre ministerial corresponent, per part de l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música.

b) Que dels beneficis obtinguts en el desenvolupament d'aquestes activitats en l'exercici en què es generi el dret a la deducció, el contribuent destini com a mínim el 50 per cent a la realització d'activitats que donen dret a aplicar la deducció que es preveu en aquest apartat. El termini per al compliment d'aquesta obligació és entre l'inici de l'exercici en què s'hagin obtingut els beneficis referits i els 4 anys següents al tancament de l'exercici esmentat.

La base d'aquesta deducció es minora en l'import de les subvencions rebudes per finançar les despeses que generin el dret a aquesta deducció. L'import de la deducció, conjuntament amb les subvencions rebudes pel contribuent, no pot superar el 80 per cent de les despeses.

(4) La disposició transitòria vint-i-quatrena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE de 28 de novembre), estableix a l'apartat 5 que "les rendes acollides **a la deducció per inversió de beneficis que preveu l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats**, d'acord amb la redacció vigent en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, es regulen pel que estableix aquest text refós i les normes que el despleguen, fins i tot quan la inversió i la resta de requisits es produeixin en períodes impositius a partir de l'1 de gener de 2015".

A aquest efecte, l'article 37 TRLIS esmentat assenyalava a l'apartat 2 que "la inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'ha d'efectuar en el termini que hi ha entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els beneficis objecte de la 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 a l'apartat 3 que "la deducció s'ha de practicar en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectuï la inversió".

D'acord amb el que s'ha dit anteriorment, per al 2017 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que l'any 2017 s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, excepcionalment, d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu, poden donar lloc a aplicar la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb les especialitats que establia per a aquesta deducció l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, si es compleixen les condicions i els requisits que s'exigeixen.

Tanmateix, s'ha de tenir 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 va entrar en vigor l'1 de gener de 2015, i afecta, per això, els rendiments obtinguts a partir d'aquella data que s'inverteixin entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els rendiments objecte d'inversió i el període impositiu següent.

(5) L'article 37 de la LIS, amb el títol "Deduccions per creació d'ocupació", regula dos incentius fiscals per a la contractació i reproduïx de manera literal l'article 43, avui derogat, del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

Notes del quadres *(continuació):*

(5) (continuació)

El primer dels incentius és aplicable únicament als empresaris que no tinguin personal contractat, i consisteix en una deducció de 3.000 euros en la quota íntegra si el primer treballador és menor de trenta anys.

El segon dels incentius va destinat a les empreses de cinquanta treballadors o menys que contractin aturats beneficiaris d'una prestació contributiva d'atur, i consisteix en la possibilitat de deduir de la quota íntegra el 50 per 100 del menor dels imports següents:

a) L'import de la prestació per atur que el treballador tingui pendent de rebre en el moment de la contractació.

b) L'import corresponent a dotze mensualitats de la prestació per atur que tingui reconeguda.

Els contractes de treball als quals es pot aplicar aquesta deducció són els contractes de treball per temps indefinit de suport als emprenedors, que es defineixen a l'article 4 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral.

Aquesta deducció s'aplica respecte als contractes efectuats en el període impositiu fins a arribar a una plantilla de 50 treballadors, i sempre que, en els dotze mesos següents a l'inici de la relació laboral, es produeixi, respecte a cada treballador, un increment de la plantilla mitjana total de l'entitat en almenys una unitat respecte a la que hi havia en els dotze mesos anteriors.

L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el treballador contractat hagi rebut la prestació per atur durant almenys tres mesos abans de l'inici de la relació laboral. A aquest efecte, el treballador ha de proporcionar a l'entitat un certificat del Servei Públic d'Ocupació Estatal sobre l'import de la prestació pendent de rebre en la data prevista d'inici de la relació laboral.

Totes dues deduccions s'apliquen a la quota íntegra del període impositiu corresponent a l'acabament del període de prova d'un any exigit en el tipus de contracte corresponent, i es condicionen al manteniment d'aquesta relació laboral durant almenys tres anys des de la data d'inici. L'incompliment de qualsevol dels requisits que s'assenyalen en aquest article determina la pèrdua de la deducció.

No obstant això, no s'entén que s'incompleix l'obligació de manteniment d'ocupació si el contracte de treball s'extingeix, un cop transcorregut el període de prova, per causes objectives o per acomiadament disciplinari quan l'un o l'altre sigui declarat o reconegut com a procedent, dimissió, mort, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

El treballador contractat que doni dret a una d'aquestes deduccions previstes no es computa a l'efecte de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació prevista al règim d'empreses de dimensió reduïda.

En el supòsit que el contracte se subscrigui a temps parcial, les deduccions s'apliquen proporcionalment a la jornada de treball pactada al contracte.

(6) L'article 38 de la LIS inclou la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat que abans regulava l'article 41 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març. Aquesta deducció determina les quantitats deduïbles següents segons el grau de discapacitat dels treballadors:

- 9.000 euros per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors amb discapacitat en un grau igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100, contractats pel contribuent, experimentat durant el període impositiu, respecte a la mitjana de la plantilla de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediatament anterior.

- 12.000 euros per cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla de treballadors, amb les mateixes condicions, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

A més, es manté la incompatibilitat en el còmput de treballadors contractats entre aquesta deducció i l'aplicació de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació establerta per a les entitats de dimensió reduïda que estableix l'article 102 de la LIS. Vegeu, sobre aquesta qüestió, la pàgina 239 del capítol 7.

(7) La regulació específica de cadascun dels esdeveniments d'interès públic excepcional inclosos en aquest apartat de "Règims especials" de deducció es detalla a les pàgines 546 i següents d'aquest capítol.

(8) Vegeu l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Aquest article 27 defineix, a l'apartat 1, els programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional com el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que s'efectuïn per assegurar el desenvolupament adequat dels esdeveniments que, si s'escau, es determinin per llei. D'altra banda, l'article 27, a l'apartat 3, estableix, per als contribuents de l'IRPF que duguin a terme activitats econòmiques en règim d'estimació directa, la possibilitat de deduir de la quota íntegra de l'impost el 15 per 100 de les despeses que, en compliment dels plans i els programes d'activitats que estableix el consorci o l'òrgan administratiu corresponent, facin en la propaganda i la publicitat de projecció plurianual que serveixin directament per promocionar l'esdeveniment de què es tracti.

La base de la deducció de la quota íntegra pot ser l'import total de la despesa efectuada, sempre que el contingut del suport publicitari es refereixi essencialment a la divulgació de l'esdeveniment. En cas contrari, la base de deducció és el 25 per 100 d'aquesta despesa.

Notes del quadres *(continuació):*

(8) (continuació)

Pel que fa als límits de la deducció, a més del general a què es refereix la nota següent, l'import d'aquesta deducció està subjecte a un altre d'addicional que consisteix en el fet que no pot superar el 90 per 100 de les donacions efectuades al consorci, les entitats de titularitat pública o les entitats a què es refereix l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, encarregades de fer programes i activitats relacionats amb l'esdeveniment. Si s'aplica aquesta deducció, aquestes donacions no es poden acollir a cap dels incentius fiscals que preveu la Llei 49/2002.

(9) Els límits de deducció que preveu l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en l'IRPF sobre la quota que resulti de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***514*** i ***515*** de la pàgina 16 de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en l'habitatge habitual (en el cas de contribuents als quals és aplicable el règim transitori d'aquesta deducció), per inversió en empreses de creació nova o recent, prevista a l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, i per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial (caselles ***516*** i ***517***; ***518***; ***519*** i ***520***, respectivament, de la mateixa pàgina 16).

Amb relació a aquests límits, i per a l'exercici 2017, l'article 39.1 de la LIS estableix que l'import de les deduccions (excloent-ne la deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a què es refereix l'article 36.2 de la LIS, que no se sotmet a aquests límits), aplicades en el període impositiu, no poden superar, conjuntament, el 25 per 100.

No obstant això, aquest límit puja al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista a l'article 35 de la LIS, que correspongui a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, superi el 10 per 100 de la quota total de l'impost, minorada en les deduccions per protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial i per inversions en l'habitatge habitual i en empreses de creació nova o recent.

Si hi ha saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que escaigui (25 per 100 o 50 per 100) s'ha d'aplicar conjuntament a les deduccions de l'exercici 2017 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

2. Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques [art. 68.2.b) Llei IRPF]

Contribuents que poden aplicar la deducció

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents de l'IRPF que desenvolupin activitats econòmiques i que compleixin els requisits per ser considerats una entitat de dimensió reduïda, [8] en l'exercici en què s'obtinguin els rendiments objecte d'inversió.

Objecte i base de la deducció

Donen dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques dels exercicis 2016 o 2017 que s'inverteixin el 2017** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

A aquest efecte, s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'inverteixi una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que correspongui a aquests rendiments, sense que, en cap cas, la mateixa quantia es pugui entendre invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció és la quantia invertida, és a dir, la part de la base liquidable general positiva del període impositiu corresponent als rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu objecte d'inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries.

[8] Vegeu el concepte d'entitat de dimensió reduïda que es comenta al capítol 7, pàgines 237 i següent.

Termini per fer la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'ha de fer en el període impositiu en què s'obtinguin els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

El dret a aplicar aquesta deducció es produeix en el període impositiu en què es fa la inversió, si bé està condicionat a l'afectació de l'element patrimonial a l'activitat econòmica dins el termini d'inversió.

La inversió s'entén efectuada en la data en què es produeix la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que són objecte de contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit. Tanmateix, en aquest darrer cas, la deducció està condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La posada a disposició dels elements patrimonials s'ha d'entendre com a disponibilitat de la cosa objecte del contracte, és a dir, el lliurament d'aquest objecte que constitueix el mode d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció s'ha de practicar en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què es faci la inversió.

Percentatge de deducció

- 5 per 100, amb caràcter general.
- 2,5 per 100, en els casos següents:

a) Si en l'exercici en què es van obtenir els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, que preveu l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF per als contribuents que iniciïn l'exercici d'una activitat econòmica i determinin el rendiment net d'aquesta activitat d'acord amb el mètode d'estimació directa.

b) Si els rendiments reinvertits van originar el dret a la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla de l'article 68.4 de la Llei de l'IRPF, en l'exercici en què es van obtenir.

És aplicable el percentatge del 5 per 100 si en l'exercici en què es van obtenir els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla ni la reducció de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF, encara que aquesta deducció o reducció s'apliqui en l'exercici següent (exercici de la inversió).

Límits

L'import de la deducció no pot ultrapassar la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'apliqui la deducció el 2017 a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts el 2016 i en aquest últim període s'hagi optat per la tributació conjunta, el límit de la quota esmentat anteriorment és el que correspongui al contribuent que efectua la inversió.

Permanència en el patrimoni del contribuent d'elements patrimonials objecte d'inversió

Els elements patrimonials objecte d'inversió han d'estar en funcionament en el patrimoni del contribuent, excepte si hi ha una pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la vida útil de l'element, si aquesta és inferior.

La transmissió dels elements patrimonials objecte de la inversió abans de l'acabament del termini de temps exigit de manteniment determina la pèrdua de la deducció, i, per tant, l'import d'aquesta deducció s'ha d'ingressar en la liquidació del període impositiu en què es manifesta l'incompliment, juntament amb els interessos de demora que corresponguin.

Tanmateix, no es perd la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de l'acabament del termini indicat al paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si fos menor, en els termes que s'estableixen per tenir dret a aquesta deducció.

Amb relació a aquest requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produeix la transmissió fins a l'acabament del període impositiu següent, per efectuar la inversió.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, amb relació als mateixos béns, amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions que regula l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries, i amb la reserva per a inversions a les Canàries que regula l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

Exemple:

El senyor PHV és titular d'una activitat econòmica el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

Durant el 2017 compleix els requisits per ser considerada una entitat de dimensió reduïda i obté uns rendiments nets de l'activitat per un import de 45.000 euros. La base liquidable general de l'exercici que es correspon amb aquests rendiments és de 43.200 euros, i la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica, de 10.673 euros.

El 5 de setembre de 2017, amb els rendiments obtinguts en l'exercici, adquireix maquinària nova per a l'empresa per un import de 25.000 euros, que li és lliurada el novembre d'aquell any.

Determineu l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2017	45.000,00
Quantitat invertida el 2017 **(1)**	25.000,00
Base de la deducció [(25.000 amb el límit de 43.200)] **(2)**:	25.000,00
Import de la deducció (25.000 x 5%) **(3)**	1.250,00

Límit màxim de l'import: 10.773

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2017 que s'inverteixen en elements nous afectes s'ha de fer constar a la casella ***762*** de l'annex A.4) de la declaració.

(2) És l'import amb dret a deducció amb el límit de la base liquidable general positiva del 2017 que correspon a aquests rendiments, i s'ha de consignar a la casella ***763*** de l'annex A.4) de la declaració.

(3) L'import de la deducció no supera la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'exercici 2017; per tant, en aquest cas s'ha de consignar totalment a la casella ***764*** de l'annex A.4) de la declaració.

- ***Atenció:*** *a l'annex A.4) de la declaració, s'ha de fer constar a la casella **759** l'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2016 que s'inverteixen el 2017 en elements nous afectes, i a les caselles **760** i **761**, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció. Igualment, quan es tracti de rendiments obtinguts el 2017 que s'inverteixen en aquest mateix exercici en elements nous afectes, l'import s'ha de consignar a la casella **762**, i a les caselles **763** i **764**, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció.*

3. Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques exercides a les Canàries

3.1. Deduccions per a inversions a les Canàries (art. 94 Llei 20/1991)

Les inversions que es mantinguin a l'arxipèlag canari, efectuades per persones físiques que exerceixen activitats econòmiques a les Canàries, es poden acollir al règim general de deduccions que preveu el text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb els percentatges i els límits específics que s'indiquen al quadre següent:

- ***Important:*** *aquesta deducció és incompatible amb la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques.*

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció (2)	Límit conjunt (3)
Activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		
Recerca i desenvolupament	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (addicional)	
Innovació tecnològica	45 per 100	
Inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36):		
Produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals	45/40 per 100	60 per 100 o 90 per 100
Despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (despeses efectuades al territori espanyol)	40 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
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 d'actius fixos	25 per 100	50 per 100

Notes del quadre:

(1) Les modalitats d'inversions són:

- Les deduccions que preveu la Llei de l'impost sobre societats amb increments en els percentatges de deducció corresponents. Els requisits i les condicions que determinen l'aplicació de les deduccions pels conceptes indicats al quadre es troben als articles 35, 36 i 38 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (en endavant, LIS) que s'indiquen en cadascun. El comentari sobre aquestes deduccions de l'impost sobre societats s'inclou a les notes del quadre de la pàgina 557 anterior.

Tanmateix, s'ha de tenir en compte que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), estableix límits específics de les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals de l'article 36 de la LIS efectuades a les Canàries.

- La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat que regula l'article 27 bis de la Llei 19/1994 permet, a aquells contribuents que desenvolupin activitats econòmiques a les Canàries un percentatge de deducció del 15 per 100 en cas que l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediatament anterior sigui 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 100 quan l'import net de la xifra de negocis no passi de 50 milions d'euros i la plantilla mitjana sigui inferior a 250 persones, practicar en la quota íntegra per inversions en la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd. D'altra banda, també es permet deduir per l'import satisfet en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per al llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues, incloent-hi, en aquest cas, les que se celebrin a Espanya amb caràcter internacional.

- D'altra banda, d'acord amb la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, les Canàries continua aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material que regulava la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

Els actius fixos que donen dret a deducció han de pertànyer a alguna de les categories següents:

- Maquinària, instal·lacions i eines.
- Equips per al processament d'informació.
- Elements de transport interior i exterior, exclosos els vehicles susceptibles d'ús propi per persones vinculades directament o indirectament a l'empresa.

Així mateix, l'adquisició de l'element d'actiu fix usat ha de comportar una millora tecnològica evident per a l'empresa. Aquesta circumstància s'ha d'acreditar, en cas de comprovació o investigació de la situació tributària del contribuent, justificant que l'element objecte de la deducció tindrà, o ja ha tingut, algun dels efectes següents:

- Disminució del cost de producció unitari del bé o el servei.
- Millora de la qualitat del bé o el servei.

El contribuent ha de conservar, a disposició de l'Administració tributària, una certificació emesa pel transmitent en què es faci constar que l'element objecte de la transmissió no ha gaudit anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del fons de previsió per a inversions.

Finalment, cal indicar que, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, ha estat modificada pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE el 20), per establir que les quantitats no deduïdes (incloent-hi els saldos de les deduccions pendents d'aplicació l'1 de gener de 2015) es poden aplicar, respectant els límits que siguin d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius.

(2) D'acord amb l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries (BOE del 8), els tipus aplicables sobre les inversions efectuades han de ser superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

Tanmateix, hi ha una excepció, ja que d'acord amb el que estableix la disposició addicional tretzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), s'ha de tenir en compte que el percentatge de la deducció per activitats d'innovació tecnològica que es duguin a terme a les Canàries i compleixin els criteris que estableix l'apartat 2 de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, és del 45 per 100, i no és d'aplicació el que disposa l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries.

En el cas de la deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat, els percentatges són del 15 per 100 de les inversions o de l'import satisfet en concepte de despeses. Ara bé, el percentatge pot ser del 10 per 100 si es compleixen els requisits que s'exigeixen a l'article 27 bis de la Llei 19/1994 i l'import net de la xifra de negocis no supera els 50 milions d'euros i la plantilla mitjana esmentada és inferior a 250 persones.

Notes del quadre *(continuació):*

(3) D'acord amb l'article 94.1.b) de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota ha de ser sempre superior en un 80 per 100 al que es fixi en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals. Aquest límit conjunt sobre la quota és independent del que correspongui per les inversions acollides al règim general de deduccions i als altres règims especials que recull l'annex A.3) de la declaració. L'aplicació del límit del 90 per 100 es condiciona al compliment dels requisits exigits per al límit del 50 per 100 que es comenta a la nota (11) del quadre de les pàgines 557 i següent d'aquest capítol.

La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1994 està sotmesa als límits que estableix l'apartat 1 de l'article 39 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

En cas de la deducció inversions en adquisicions d'actius fixos, té un límit independent del 50 per 100 de la quota esmentada.

Aquest límit de la deducció per inversions a les Canàries en actius fixos nous s'aplica, d'acord amb la Resolució del TEAC de 9 d'abril de 2015, dictada en recurs extraordinari d'alçada per unificar criteris, sobre el total de la quota íntegra i no només sobre la part d'aquesta quota que correspongui a rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades a les Canàries.

3.2. Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries (art. 26 Llei 19/1994)

Import de la deducció

El 50 per 100 de la part de la quota íntegra minorada, si s'escau, en l'import de la deducció per la reserva per a inversions a les Canàries, en la part que correspongui proporcionalment als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries pels beneficiaris de la deducció.

Requisits

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- Que els béns corporals produïts a les Canàries derivin de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en aquest darrer cas, la pesca d'altura es desembarqui als ports canaris i es manipuli o es transformi a l'arxipèlag.
- Que els contribuents estiguin domiciliats a les Canàries. Si els contribuents tenen el domicili en altres territoris, s'han de dedicar a la producció o la transformació dels béns assenyalats anteriorment a les Canàries mitjançant una sucursal o un establiment permanent.
- Que determinin els rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguin positius.

▪ ***Atenció:*** *s'ha de tenir en compte que la bonificació regulada a l'article 26 de la Llei 19/1994 no es pot aplicar als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, propis d'activitats de construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.*

3.3. Deducció per dotacions a la reserva per a inversions a les Canàries (art. 27 Llei 19/1994)

Import i límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció és variable i es determina aplicant el tipus mitjà de gravamen (suma dels tipus mitjans de gravamen general i autonòmic, caselles ***504*** i ***505*** de la pàgina 16 de la declaració) a les dotacions que, dels rendiments nets d'explotació de l'exercici, es destinin a la reserva per a inversions a les Canàries que preveu l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries. **(9)**

(9) Vegeu, també, el Reial decret 1758/2007, de 28 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de desplegament de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, en matèries

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 80 per 100 de la part de la quota íntegra** que correspongui proporcionalment a l'import dels rendiments nets d'explotació que provinguin d'establiments situats a les Canàries.

En tributació conjunta, el límit màxim de la deducció s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges, si tots dos tenen dret a la deducció, però el resultat d'aquesta aplicació no pot ser una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

Requisits per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits que es comenten a continuació i que es recullen a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol.[10]

- **Que el contribuent determini els rendiments nets de l'activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que aquests rendiments provinguin d'activitats dutes a terme per mitjà d'establiments situats a les Canàries.
- **Que la reserva per a inversions estigui comptabilitzada de manera separada**, i que no se'n disposi mentre els béns en què s'hagi materialitzat hagin de continuar a l'empresa.
- **Que les quantitats destinades a aquesta reserva es materialitzin en el termini màxim de tres anys**, comptats des de la data de meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què s'hagi dotat la reserva, en la realització d'alguna de les inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994 (BOE del 30).

Les inversions que inclou el precepte esmentat són, en síntesi, les següents:

Article 27.4.A: inversions inicials consistents, entre d'altres, en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'actiu fix material o immaterial a conseqüència de:

- La creació d'un establiment.
- L'ampliació d'un establiment.
- La diversificació de l'activitat d'un establiment per elaborar nous productes.
- La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

També es consideren inversions inicials les inversions en sòl, edificat o sense edificar, sempre que compleixin els requisits establerts al precepte legal esmentat.

Article 27.4.B: creació de llocs de treball relacionada de manera directa amb les inversions previstes a la lletra A) que es produeixi dins un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament d'aquesta inversió.

Article 27.4.B bis: creació de llocs de treball efectuada en el període impositiu que no pugui ser considerada inversió inicial pel fet que no compleix algun dels requisits establerts a la lletra B) de l'article 27, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions a la reserva efectuades pel contribuent en el període impositiu.

Article 27.4.C: adquisició d'elements patrimonials de l'actiu fix material o immaterial que no es pugui considerar inversió inicial pel fet que no reuneix alguna de les condicions previstes a la lletra A) anterior, com també la inversió en actius que contribueixin a la millora i la protecció

relatives als incentius fiscals en la imposició indirecta, la reserva per a inversions a les Canàries i la Zona Especial Canària (BOE de 16 de gener de 2008).

[10] Els apartats 2, 4, 5, 6, 8, 11, 13, 16 i 17 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, han estat modificats, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.u del Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20). Igualment, el Reial decret 15/2015 ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol.

del medi ambient canari, i també les despeses de recerca i desenvolupament que es determinin per reglament.

Article 27.4.D: la subscripció dels títols següents:

1r Accions o participacions en el capital emeses per societats a conseqüència de la seva constitució o l'ampliació de capital que exerceixin l'activitat a l'arxipèlag, sempre que es compleixin els requisits establerts al precepte legal esmentat.

2n Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la Zona Especial Canària a conseqüència de la seva constitució o l'ampliació de capital, sempre que es compleixin els requisits i les condicions establerts legalment.

3r Qualsevol instrument financer emès per entitats financeres, sempre que els fons captats amb la finalitat de materialitzar la reserva es destinin al finançament a les Canàries de projectes privats en què les inversions siguin aptes d'acord amb el que regula aquest article, sempre que les emissions les supervisi el Govern de les Canàries i disposin d'un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

4t Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de les Canàries, de les corporacions locals canàries o de les empreses públiques o els organismes autònoms d'aquestes corporacions, sempre que el deute es destini a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

5è Títols valors emesos per organismes públics que procedeixin a la construcció o l'explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les administracions públiques a les Canàries, si el finançament obtingut amb aquesta emissió es destina de manera exclusiva a la construcció o l'explotació de què es tracti, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

6è Títols valors emesos per entitats que procedeixin a la construcció o l'explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les administracions públiques a les Canàries, un cop obtinguda la concessió administrativa o el títol administratiu habilitant corresponent, si el finançament obtingut amb aquesta emissió es destina de manera exclusiva a la construcció o l'explotació de què es tracti, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici i en els termes previstos reglamentàriament. L'emissió dels títols valors corresponents està subjecta a l'autorització administrativa prèvia per part de l'administració competent per atorgar el títol administratiu habilitant corresponent.

- **Que els elements patrimonials en què es materialitzi la inversió estiguin situats o siguin rebuts a l'arxipèlag canari**, que s'hi utilitzin, que estiguin afectes i siguin necessaris per exercir les activitats econòmiques del contribuent, tret del cas dels que contribueixin a la millora i la protecció del medi ambient canari.

- **Que els actius** en què es materialitzi la reserva per a inversions indicades a les lletres A i C anteriors, com també els adquirits per les societats participades a què es refereix la lletra D comentada més amunt, **estiguin en funcionament a l'empresa del mateix contribuent almenys durant cinc anys**, sense que siguin objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per fer-ne ús. Si la vida útil d'aquests actius és inferior al període esmentat, no es considera que s'incompleix aquest requisit si es procedeix a l'adquisició d'un altre element patrimonial que reuneixi els requisits exigits per aplicar la deducció i que estigui en funcionament durant el temps necessari per completar aquest període. En el cas d'adquisició de sòl, el termini és de deu anys.

Els contribuents que es dediquin a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per fer-ne ús d'actius fixos poden gaudir de la reserva per a inversions, sempre que no hi hagi cap vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o els cessionaris d'aquests béns, en els

termes que defineix l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer.

Si es tracta de l'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes al paràgraf anterior s'han de complir els requisits que estableix el quart paràgraf de l'apartat 8 de l'article 27 de l'esmentada Llei 19/1994, de 6 de juliol.

- ***Important:*** *l'article únic.u del Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994; per tant, ja no cal que el contribuent presenti per via telemàtica el pla d'inversió dins els terminis de declaració de l'impost en què es practiqui la deducció corresponent a la reserva per a inversions a les Canàries i mitjançant el formulari que constava a la pàgina de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet.*

Incompatibilitats

Aquesta deducció és incompatible, per als mateixos béns i les mateixes despeses, amb la deducció per a inversions de l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, amb les deduccions per incentivar l'exercici de determinades activitats regulades a la Llei de l'impost sobre societats, i amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries.

Inversions anticipades de dotacions futures

D'acord amb el que estableix l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, del règim econòmic i fiscal de les Canàries, els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideren materialització de la reserva per a inversions, que s'efectuïn amb càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu en què s'efectua la inversió o en els tres posteriors, sempre que es compleixin els altres requisits exigits a aquest efecte. Aquesta materialització i el sistema de finançament corresponent s'han de comunicar conjuntament amb la declaració de l'IRPF del període impositiu en què s'efectuïn les inversions anticipades.

Informació que cal subministrar en la declaració de l'IRPF

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2017 de la reserva per a inversions a les Canàries corresponent als exercicis 2014 a 2017 i inversions anticipades de dotacions futures s'ha de subministrar d'acord amb el desglossament que consta a l'epígraf corresponent de l'annex A.2) de la declaració, de la manera següent:

a) Dotacions i materialitzacions efectuades el 2017.

- Caselles ***677, 680, 684 i 688***.

S'ha d'indicar l'import de les dotacions corresponents a cadascun dels exercicis 2014 a 2016.

- Caselles ***678, 681, 685, 689 i 692.***

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació declarada prèviament en les inversions previstes a les lletres A, B, B bis i D 1r de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles ***679, 682, 686, 690 i 693.***

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació declarada prèviament en les inversions previstes a les lletres C i D 2n a 6è de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles ***683, 687 i 691.***

S'ha d'indicar l'import de cadascuna de les dotacions declarades prèviament que estigui pendent de materialitzar el 31 de desembre de 2017.

b) Inversions anticipades de dotacions futures a la reserva per a inversions a les Canàries, efectuades el 2017.

La informació s'ha de fer segons aquest desglossament:

- Casella ***692.***

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades el 2017 en concepte de materialització anticipada de dotacions futures en les previstes a **l'article 27.4.A, B, B bis i D 1r**, Llei 19/1994.

- Casella ***693.***

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades el 2017 en concepte de materialització anticipada de dotacions futures en les previstes a **l'article 27.4.C i D 2n a 6è**, Llei 19/1994.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

(Art. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

Quan es tracti de contribuents que exerceixin activitats econòmiques i determinin el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i els estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin a la normativa de l'impost sobre societats només els són d'aplicació si s'estableix d'aquesta manera per reglament, tenint en compte les característiques i les obligacions formals del mètode esmentat.

Durant l'exercici 2017 no s'ha establert per reglament l'aplicació de cap d'aquests incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius efectuats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

(Art. 68.3 i 69.1 Llei IRPF; 69.2 Reglament)

1.1. En general, donatius i donacions a entitats beneficiàries del mecenatge

• Donen dret a la deducció els donatius, les donacions i les aportacions efectuats pel contribuent a qualsevol de les entitats que s'esmenten a continuació: [11]

a) Les fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

b) Les organitzacions no governamentals de desenvolupament a què es refereix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de cooperació internacional per al desenvolupament, sempre que tinguin la forma jurídica de fundacions o associacions.

[11] Vegeu els articles 2 i 16 i les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, vuitena, novena, desena, divuitena i dinovena de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

c) Les delegacions de fundacions estrangeres inscrites al Registre de fundacions.

d) Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic que hi estan integrades, com també el Comitè Olímpic Espanyol i el Comitè Paralímpic Espanyol.

e) Les federacions i les associacions de les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els paràgrafs anteriors.

f) L'Estat, les comunitats autònomes i els ens locals, com també els organismes autònoms de l'Estat i les entitats autònomes de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i dels ens locals.

g) Les universitats públiques i els col·legis majors que hi estan adscrits.

h) L'Institut Cervantes.

i) L'Institut Ramon Llull i la resta d'institucions amb finalitats anàlogues de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.

j) Els organismes públics de recerca que depenen de l'Administració general de l'Estat.

k) La Creu Roja espanyola i l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.

l) L'Obra Pia dels Sants Llocs.

m) Els consorcis Casa d'Amèrica, Casa Àsia, l'Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.

n) Les fundacions pròpies d'entitats religioses inscrites al Registre d'entitats religioses que compleixin els requisits de les entitats sense finalitats lucratives establerts a la Llei 49/2002.

ñ) Les entitats de l'Església catòlica incloses als articles IV i V de l'Acord sobre assumptes econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu i les entitats d'altres esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

o) L'Institut d'Espanya i les reials acadèmies que hi estan integrades, com també les institucions de les comunitats autònomes que tinguin finalitats anàlogues a les de la Reial Acadèmia Espanyola.

p) El Museu Nacional del Prado.

q) El Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia.

Conceptes deduïbles i base de la deducció

Les modalitats de donacions que donen dret a la deducció i la base d'aquesta deducció són les següents:

- **Donatius dineraris**. La base de la deducció és l'import del donatiu.
- **Donatius o donacions de béns o drets.** La base de la deducció és el valor comptable que tinguin els béns o els drets esmentats en el moment de la transmissió i, si no en tenen, el valor determinat segons les normes de l'impost sobre el patrimoni.
- **Quotes d'afiliació a associacions, diferents dels partits polítics, que no es corresponen amb el dret a percebre una prestació present o futura.** La base de la deducció està constituïda per l'import de les quotes.
- **Constitució del dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, efectuats sense contraprestació.** En aquests supòsits, la base de deducció està constituïda per:

  a) Usdefruit sobre béns immobles. El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble, cada any de durada de l'usdefruit, que es determina de manera proporcional al nombre de dies que corresponen a cada període impositiu.

b) Usdefruit sobre valors. L'import anual dels dividends o els interessos percebuts per l'usufructuari en cadascun dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.

c) Usdefruit sobre altres béns o drets. L'import anual que resulti d'aplicar l'interès legal del diner en cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment en què es constitueixi segons les normes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

- **Donatius o donacions de béns que formin part del patrimoni històric espanyol o de béns culturals de qualitat garantida.** En ambdós supòsits, la base de la deducció és la valoració efectuada a aquest efecte per la Junta de qualificació, valoració i exportació.

▪ ***Important:*** *el valor determinat d'acord amb les regles anteriors té com a límit màxim el valor normal de mercat del bé o el dret transmès en el moment de la transmissió.*

Percentatges de deducció

Els contribuents tenen dret a deduir de la quota íntegra el resultat d'aplicar a la base de la deducció corresponent al conjunt de donatius, donacions i aportacions amb dret a deducció, determinada d'acord amb el que s'estableix a l'apartat anterior, l'escala següent aplicable durant el període impositiu 2017: [12]

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	75
Resta base de deducció	30
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	35

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat

Si en els dos períodes impositius immediatament anteriors s'han fet donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior en cadascun d'ells al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció a favor d'aquesta mateixa entitat que superi 150 euros és, per al 2017, el 35 per 100.

▪ ***Atenció:*** *l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **672** de l'annex A.2) de la declaració.*

1.2 Donatius, donacions i aportacions a les activitats prioritàries de mecenatge

Percentatges i límit aplicable

- Quan es tracti de quantitats donades o satisfetes a les entitats indicades anteriorment i que aquestes entitats destinin a la realització i el desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge, els percentatges anteriors pugen cinc punts percentuals, [13] és a dir:

[12] Vegeu l'article 19 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

[13] Vegeu l'article 22 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge i la disposició addicional cinquanta-vuitena.dos de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros Resta base de deducció	80 35
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	40

▪ ***Atenció:*** *l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella* ***671*** *de l'annex A.2) de la declaració.*

Activitats prioritàries de mecenatge el 2017

Les activitats prioritàries de mecenatge en l'exercici 2017 són les següents: [14]

1a Les dutes a terme per l'Institut Cervantes per promoure i difondre la llengua espanyola i la cultura mitjançant xarxes telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans.

2a Les dutes a terme per la Fundació Esport Jove en col·laboració amb el Consell Superior d'Esports en el marc del projecte "Espanya competeix: tant a l'empresa com a l'esport", amb la finalitat de contribuir a impulsar i projectar les pimes espanyoles en l'àmbit intern i internacional, potenciar l'esport i promoure l'empresari com a motor de creixement associat als valors de l'esport.

Els donatius, les donacions i les aportacions assenyalades en aquest apartat **tenen el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportant**.

3a Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment de les finalitats i les funcions de caràcter cultural i de recerca científica que estableixen la Llei 1/2015, de 24 de març, reguladora de la Biblioteca Nacional d'Espanya, i el Reial decret 640/2016, de 9 de desembre, pel qual s'aprova l'Estatut de la Biblioteca Nacional d'Espanya.

4a Les activitats de foment, promoció i difusió de les arts escèniques i musicals dutes a terme per les administracions públiques o amb el suport d'aquestes administracions.

5a Les dutes a terme pel Museu Nacional del Prado per a la consecució de les finalitats que estableix la Llei 46/2003, de 25 de novembre, que regula el Museu Nacional del Prado, i el Reial decret 433/2004, de 12 de març, pel qual s'aprova l'Estatut del Museu Nacional del Prado.

6a La conservació, la restauració o la rehabilitació dels béns del patrimoni històric espanyol indicats a l'annex XIII de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

7a Els projectes i les actuacions de les administracions públiques dedicats a promoure la societat de la informació i, en particular, els projectes i les actuacions que tinguin per objecte la prestació dels serveis públics mitjançant serveis informàtics i telemàtics a través d'internet.

8a Els programes de formació i promoció del voluntariat que hagin estat subvencionats per les administracions públiques.

[14] Vegeu la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

9a Els programes adreçats a lluitar contra la violència de gènere que hagin estat subvencionats per les administracions públiques o que es duguin a terme en col·laboració amb aquestes administracions.

10a La recerca, el desenvolupament i la innovació en les infraestructures que formen part del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulars (ICTS) aprovat el 7 d'octubre de 2014 pel Consell de Política Científica, Tecnològica i d'Innovació, i que, a aquest efecte, s'inclouen a l'annex XIV de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

11a La recerca, el desenvolupament i la innovació orientats a resoldre els reptes de la societat identificats en l'Estratègia Espanyola de Ciència i Tecnologia i d'Innovació per al període 2013-2020, i finançats o duts a terme per les entitats reconegudes a aquest efecte pel Ministeri d'Hisenda i Funció Pública, a proposta del Ministeri d'Economia, Indústria i Competitivitat.

12a El foment de la difusió, la divulgació i la comunicació de la cultura científica i la innovació, dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia.

13a Les dutes a terme per l'Agència Estatal d'Investigació per al foment i el finançament de les actuacions que deriven de les polítiques d'R+D de l'Administració general de l'Estat.

14a Les activitats dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la lluita contra la pobresa i la consecució d'un desenvolupament humà sostenible als països en desenvolupament.

15a 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, com també per a la promoció de la cultura espanyola a l'exterior.

16a Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc del programa de beques "Oportunitat al Talent", com també les activitats culturals dutes a terme per aquesta entitat en el marc de la Biennal d'Art Contemporani, l'Espai Cultural "Canvi de Sentit" i l'exposició itinerant "El Món Flueix".

17a Les dutes a terme pel Fons de Beques Soledad Cazorla per a orfes de la violència de gènere (Fundación Mujeres).

18a Els programes i les activitats relacionades amb la celebració dels esdeveniments següents, sempre que hagin estat aprovats pel consorci respectiu: **(15)**

«Jocs del Mediterrani de 2018»

«200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial»

«IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes»

«VIII Centenari de la Universitat de Salamanca»

«Programa Jerez, capital mundial del motociclisme»

«Cantàbria 2017, Liébana any jubilar»

«Programa Univers Dona»

«60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial»

«Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017»

«Barcelona Mobile World Capital»

«Barcelona Equestrian Challenge»

(15) Vegeu l'article 27.3.segon de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

«Women's Hockey World League Round 3 Events 2015»

«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 la 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»

«525 Aniversari del descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)»

«Prevenció de l'obesitat. Alleugereix la teva vida»

«75 Aniversari de William Martin; el llegat anglès»

Esdeveniment de la sortida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vela «Alacant 2017»

«Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de Tòquio 2020»

«25è Aniversari de la Casa Amèrica»

«4a Edició de la Barcelona World Race»

«World Roller Games Barcelona 2019»

«Madrid Horse Week 17/19»

«La Lliga World Challenge»

«V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernando de Magallanes i Juan Sebastián Elcano»

«25è aniversari de la declaració per la Unesco de Mèrida com a Patrimoni de la Humanitat»

«Campionats del Món de Canoa 2019»

«250è Aniversari del Fur de Població de 1767 i Fundació de les Noves Poblacions de Serra Morena i Andalusia»

«IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo»

«Numància 2017»

«PHotoEspaña. 20è aniversari»

«IV Centenari de la Plaça Major de Madrid»

«XXX Aniversari de la Declaració de Toledo com a Ciutat Patrimoni de la Humanitat»

«VII Centenari de l'Arxiu de la Corona d'Aragó»

«Lorca, Aula de la Història»

«Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)»

«Pla 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la història del cinema espanyol»

«40è Aniversari del Festival Internacional de Teatre Clàssic d'Almagro»

«I Centenari de la Llei de parcs nacionals de 1916»

«75è Aniversari de l'Escola Diplomàtica»
«Terol 2017. 800 Anys dels Amants»
«40è Aniversari de la Constitució espanyola»
«50è Aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cinema Fantàstic de Catalunya»
«Beneficis fiscals aplicables al 50è Aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid»
«Any Hernandià 2017»
«Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025»

Exemple:

El senyor SMA ha fet, durant el 2017, les donacions següents:

- A l'ONG "TT", inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002, a la qual prèviament no hi havia fet cap donació, la quantitat de 1.000 euros.

- A la fundació "XX", inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002, a la qual ha fet donacions pel mateix import els dos últims anys, la quantitat de 1.000 euros per a activitats prioritàries de mecenatge.

Determineu l'import de la deducció.

Solució:

Base de deducció (1.000 + 1.000)..... 2.000,00

Import de la deducció per donatius..... 767,50

a) Donacions a l'ONG "TT" (1.000 euros) **(1)**

150 euros al 75% 112,50

850 al 30% 255,00

b) onacions a la fundació "XX" (1.000 euros) **(2)**

1.000 euros al 40% 400,00

Total..... 767,50

Notes:

(1) Als 1.000 euros donats per primera vegada a l'ONG "TT" que no han estat destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge, s'hi apliquen els percentatges previstos a 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" que han anat destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge, s'hi aplica el percentatge del 35% previst a l'article 19 de la Llei 49/2002 per als supòsits en què el contribuent ha fet donacions per un import o valor igual o superior, a la mateixa entitat, en els dos exercicis anteriors, incrementat en cinc punt percentuals pel fet que es destinen a activitats i programes prioritaris de mecenatge (35% + 5% = 40%).

2. Donatius efectuats a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Percentatges i límit aplicable

Donen dret a **deducció del 10 per 100** les quantitats donades a fundacions reconegudes legalment que retin comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, i també a associacions declarades d'utilitat pública, quan aquestes fundacions i associacions no estiguin incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

- ***Atenció:*** *l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **673** de l'annex A.2) de la declaració.*

3. Aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors

Donen dret a **deducció del 20 per 100** les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors.

La base màxima d'aquesta deducció és de **600 euros anuals** i està constituïda per les quotes d'afiliació i les aportacions que preveu la lletra a) de l'apartat dos de l'article 2 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

L'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella ***674*** de l'annex A.2) de la declaració.

▪ ***Important:*** *fins al 2014 les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors efectuades podien ser objecte de reducció en la base imposable general amb un límit de 600 euros anuals.*

4. Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions

Com a requisit comú de caràcter general, per tenir dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment s'ha de poder acreditar **l'efectivitat de la donació efectuada**.

- En particular, **les deduccions per raó de donatius, donacions i aportacions deduïbles fetes a l'empara del règim de deduccions que estableix la Llei 49/2002** s'han d'acreditar mitjançant una certificació emesa per l'entitat beneficiària, en què, a més del número d'identificació fiscal del donador i de l'entitat, hi consti el següent: **(16)**
  1. Menció expressa que l'entitat donatària es troba inclosa entre les que regula la Llei esmentada.
  2. Data i import del donatiu, quan aquest sigui dinerari.
  3. Document públic o un altre document autèntic que acrediti el lliurament del bé donat, quan no es tracti de donatius en diners.
  4. Destinació que l'entitat donatària assignarà a l'objecte donat en compliment de la seva finalitat específica.
  5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sens perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions. A aquest efecte, cal assenyalar que, d'acord amb l'article 4 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics (BOE del 5), les donacions efectuades de conformitat amb aquesta Llei tenen caràcter irrevocable.
- **L'aplicació de la deducció per donacions efectuades als partits polítics** es condiciona, d'acord amb l'article 13 de l'esmentada Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, al fet que el contribuent disposi del document que acredita la donació emès pel partit polític que la rep.

▪ ***Important:*** *en cas que, un cop efectuada la donació, aquesta sigui revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què es produeixi la revocació s'han d'ingressar les quantitats corresponents als beneficis fiscals gaudits, sens perjudici dels interessos de demora que escaiguin.*

(16) Vegeu l'article 24 de la Llei 49/2002.

• Finalment, les **entitats beneficiàries de donatius que donen dret a la deducció del 10 per 100** han de trametre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en què, a més de les dades identificatives, han de fer constar la informació següent relativa als donants: [17]

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import del donatiu.

d) Indicació de si el donatiu dóna dret a aplicar alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

5. Límit aplicable (at. 69.1 Llei IRPF)

La base de la deducció per donatius, donacions i altres aportacions no pot superar, amb caràcter general, el **10 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

No obstant això, la base de la deducció per **donatius, donacions i aportacions que es destinin** a la realització i el desenvolupament **d'activitats i programes prioritaris de mecenatge** que s'han detallat al punt 1.2 anterior pot arribar fins al **15 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles ***475*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració.

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

(Art. 68.4 Llei IRPF i 58 Reglament)

L'aplicació de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla presenta modalitats diferents segons que el contribuent resideixi o no a Ceuta o Melilla i, si es tracta de contribuents residents en aquestes ciutats, segons que el període de residència sigui inferior o bé igual o superior a tres anys. Per tant, la deducció presenta les modalitats següents:

a) Contribuents residents a Ceuta o Melilla durant un termini inferior a tres anys

En aquest supòsit, la deducció consisteix en el **50 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que correspongui proporcionalment a les rendes computades per determinar les bases liquidables que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

b) Contribuents residents a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys

Els contribuents que hagin residit a Ceuta o Melilla durant un període de temps no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats amb posterioritat al final d'aquell termini, **poden aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats**. Per poder aplicar la deducció, cal que es compleixi el requisit següent:

- **Que almenys la tercera part del patrimoni net del contribuent**, determinat d'acord amb la normativa de l'impost sobre el patrimoni, **estigui situat a Ceuta o Melilla.**

L'import màxim de les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats que poden gaudir de la deducció és l'import net dels rendiments i dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

[17] Vegeu l'article 69.2 del Reglament de l'IRPF.

Es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla, a aquest efecte, les rendes següents:

- **Els rendiments del treball**, si deriven de feines de qualsevol classe dutes a terme en aquests territoris i, en particular, les prestacions per atur i les que regula l'article 17.2.a) de la Llei de l'IRPF (pensions i havers passius, prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats, plans de pensions, contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que originen rendiments del treball d'acord amb el que disposa l'article esmentat, plans de previsió assegurats i les prestacions rebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).

- **Els rendiments que provenen de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla, o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns.

- **Els rendiments que provenen del desenvolupament d'activitats econòmiques** exercides efectivament a Ceuta o Melilla. A aquest efecte, es consideren activitats econòmiques exercides efectivament a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics o que comporti la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

  Es considera que no es donen aquestes circumstàncies si es tracta d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes i, en general, si les operacions no determinen rendes per elles soles.

  Si es tracta d'activitats pesqueres i marítimes, es poden aplicar les regles que estableix l'article 33 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març (BOE de l'11).

- **Els guanys patrimonials** que provenen de béns immobles situats a Ceuta o Melilla o de béns mobles situats en aquests territoris.

- **Els rendiments del capital mobiliari** provinents d'obligacions o préstecs, quan els capitals estiguin invertits en aquests territoris i s'hi generin les rendes corresponents.

- **Els rendiments del capital mobiliari** provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estigui situat a Ceuta o Melilla i s'utilitzi efectivament en aquests territoris.

- **Les rendes provinents de societats** que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguin a rendes a què sigui aplicable la bonificació que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats, [18] en els supòsits següents:

1r Quan tinguin el domicili i l'objecte social exclusiu en aquests territoris.

2n Quan operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguin rendes fora d'aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes

[18] L'article 33 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, estableix, per als contribuents d'aquest impost, una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que correspongui a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operin efectivament i materialment en aquests territoris. L'apartat 6 de l'article 33, ja esmentat, de la LIS determina que les entitats que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys poden aplicar la bonificació que preveu l'article 33 per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats en els períodes impositius que acabin un cop transcorregut el termini esmentat si com a mínim la meitat dels actius els tenen situats a Ceuta o Melilla. Tanmateix, queden excloses del que preveu aquest apartat les rendes que provinguin de l'arrendament de béns immobles situats fora de d'aquests territoris. L'import màxim de rendes amb dret a bonificació és el de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

tinguin dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats. A aquests efectes s'han d'identificar les reserves provinents de rendes a les quals hagi estat aplicable la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

Per identificar les reserves provinents d'aquestes rendes, les entitats que obtinguin rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'article 33.6 de la Llei de l'impost sobre societats han d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació que determina l'article 58.2 del Reglament de l'IRPF.

- **Els rendiments provinents de dipòsits o comptes** en tota mena d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

c) Contribuents no residents a Ceuta o Melilla

Els contribuents no residents a Ceuta o Melilla poden deduir el **50 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que correspongui proporcionalment a les rendes computades per determinar les bases liquidables positives que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

▪ ***Important:*** *en aquesta modalitat, no es pot aplicar la deducció en cap cas sobre les rendes següents:*

- Les provinents d'institucions d'inversió col·lectiva, llevat que tots els seus actius estiguin invertits a Ceuta o Melilla.

- Els rendiments del treball.

- Els guanys patrimonials que provenen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.

- Els rendiments provinents de dipòsits o de comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla **no pot superar** en cap cas el **50 per 100** de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica de l'impost.

▪ ***Atenció:*** *l'import total de la deducció per raó de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla s'ha de consignar a la casella* ***676*** *de l'annex A.2) de la declaració.*

Exemple:

El senyor MVC, solter i sense fills, va traslladar la seva residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2015, i va residir en aquesta darrera ciutat d'ençà d'aquella data. Durant l'exercici 2017 ha obtingut les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball	31.000,00
- Rendiment net reduït del capital mobiliari	500,00
- Rendiment net reduït del capital immobiliari	3.200,00
- Guany patrimonial reduït imputable al 2017	20.000,00

Els rendiments nets del treball provenen de la relació laboral que té amb una empresa situada a Ceuta. Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta. D'altra banda, els rendiments del capital immobiliari corresponen a un pis de la seva propietat situat a Cadis i que va estar llogat de l'1 de gener de 2017 al 30 de setembre d'aquell mateix any. El dia 1 d'octubre de 2017 va vendre aquest pis i va obtenir, a conseqüència de la transmissió, un guany patrimonial reduït de 20.000 euros.

Determineu l'import de la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta en l'exercici 2017.

Solució:

Nota prèvia: com que ha residit a Ceuta durant un termini inferior a tres anys, la deducció per rendes obtingudes a Ceuta només es pot aplicar sobre les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que corresponguin proporcionalment a les rendes obtingudes a Ceuta (rendiments nets del treball i rendiments nets del capital mobiliari).

Base imposable general i base liquidable general (31.000 + 3.200)	34.200,00
Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi (20.000 + 500)	20.500,00
Mínim personal i familiar	5.550,00
1. Quota íntegra corresponent a la base liquidable general	
1.1r Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)	
Escala general	
Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta 14.000,00 al 15%	2.100,00
Quota 1	4.212,75
Escala autonòmica	
Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta 14.000,00 al 15%	2.100,00
Quota 2	4.212,75
1.2n Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar	
Escala general 5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3	527,25
Escala autonòmica: 5.550 al 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 per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla (1)	
- Part estatal (50 per 100)	1.670,32
- Part autonòmica (50 per 100)	1.670,32
5. Quota líquida	
- Part estatal (5.778,00 – 1.670,32)	4.107,68
- Part autonòmica ((5.778,00 – 1.670,32)	4.107,68

Solució (continuació):

(1) La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable general es determina mitjançant la fórmula següent:

$$50\% \times \frac{\text{Quota íntegra general}}{\text{Base liquidable general}} \times \text{Base liquidable general obtinguda a Ceuta}$$

En aquest exemple, és 50% [(3.685,50 + 3.685,50) ÷ 34.200 x 31.000] = 3.340,66

La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi es determina mitjançant la fórmula següent:

$$50\% \times \frac{\text{Quota íntegra de l'estalvi}}{\text{Base liquidable de l'estalvi}} \times \text{Base liquidable de l'estalvi obtinguda a Ceuta}$$

En aquest exemple, és 50% [(2.092,50 + 2.092,50) ÷ 20.500 x 500] = 51,04

Total deducció per rendes obtingudes a Ceuta (3.340,66 + 51,04) = 3.391,70 euros, import que s'ha de distribuir al 50 per 100 en la part estatal i la part autonòmica, d'acord amb el que estableixen els articles 67 i 77 de la Llei de l'IRPF.

Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

(Art. 68.5 i 69.1 Llei IRPF)

Import i conceptes deduïbles

El 15 per 100 de les inversions o les despeses efectuades durant l'exercici pels conceptes següents:

- **Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol**, feta fora del territori espanyol per a la introducció d'aquests béns dins el territori, sempre que aquests béns siguin declarats d'interès cultural o s'incloguin a l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seva introducció.

La base d'aquesta deducció en aquesta modalitat és la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del patrimoni històric espanyol.

- **Conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seva propietat que siguin declarats d'interès cultural** segons la normativa del patrimoni històric de l'Estat i de les comunitats autònomes.
- **La rehabilitació d'edificis, el manteniment i la reparació de les teulades i les façanes**, com també **la millora d'infraestructures** de la seva propietat, situats en l'entorn que sigui objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats patrimoni mundial per la Unesco situats a Espanya.

La llista de ciutats, conjunts i béns declarats patrimoni mundial per la Unesco es troben a l'annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Requisits addicionals

Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol. Cal que aquests béns romanguin al territori espanyol i dins el patrimoni del titular durant quatre anys com a mínim.

Inversions o despeses en béns d'interès cultural. L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment de les exigències que estableix la normativa del patrimoni històric espanyol de l'Estat i de les comunitats autònomes, en particular respecte als deures de visita i l'exposició pública d'aquests béns.

Límit aplicable

La base de la deducció per actuacions per a la protecció del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles ***475*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració.

- ***AAtenció:*** *l'import total de la deducció per inversions i despeses per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i de les ciutats, els conjunts i els béns situats a Espanya declarats patrimoni mundial per la Unesco s'ha de consignar a la casella* ***675*** *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 28), ha suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, la deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

Tanmateix, per als contribuents que ja practicaven deduccions per lloguer amb anterioritat, s'introdueix un règim transitori que els permet continuar gaudint de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents el 31 de desembre de 2014.

Règim transitori (disposició transitòria quinzena Llei IRPF)

A qui s'aplica el règim transitori?

Poden aplicar la deducció per lloguer de l'habitatge habitual els contribuents que compleixin les condicions següents:

- Que hagin subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015, pel qual hagin satisfet, abans d'aquesta data, quantitats pel lloguer de l'habitatge habitual.

  El contribuent té dret a la deducció pel lloguer de l'habitatge habitual durant els períodes impositius en què, a conseqüència de la pròrroga, es mantingui la vigència del contracte d'arrendament subscrit abans de l'1 de gener de 2015.

  Tanmateix, la subscripció d'un nou contracte d'arrendament sobre el mateix habitatge habitual a l'acabament del contracte inicial o per modificar les condicions pactades, entre altres, el preu del lloguer, es considera, a l'efecte exclusiu d'aplicar el règim transitori, com una continuació de l'anterior, per la qual cosa no impedeix el dret a continuar practicant la deducció.

  Igualment, es considera, a l'efecte exclusiu d'aplicar el règim transitori, com una continuació de l'anterior la subscripció d'un contracte nou d'arrendament en els supòsits de canvi d'arrendador per transmissió de l'habitatge, com ara la substitució de l'antic arrendador pel seu hereu per causa de defunció del primer, compravenda o dació en pagament.

- Que hagin tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes pel lloguer d'aquest habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

S'aplica el règim transitori si el contracte es va subscriure abans del 2015 encara que el 2014 i/o en exercicis anteriors no s'hagi aplicat la deducció per lloguer de l'habitatge habitual malgrat que es complien els requisits per aplicar-la.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de l'IRPF manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014.

Import i requisits per aplicar la deducció (art. 67.1, 68.7 i 77.1 Llei IRPF; redacció vigent el 31-12-2014)

Sens perjudici de la deducció per lloguer de l'habitatge habitual que, si s'escau, hagi aprovat cada comunitat autònoma per a l'exercici 2017, els contribuents poden deduir **el 10,05 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu** pel lloguer de l'habitatge habitual, **sempre que la seva base imposable sigui inferior a 24.107,20 euros anuals.**

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades a les caselles ***415*** (base imposable general) i ***435*** (base imposable de l'estalvi) de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció és de:

a) 9.040 euros anuals, si la base imposable és igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.

b) 9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)], si la base imposable es troba compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals.

On BI és la base imposable del contribuent. És a dir, la suma de les quantitats consignades a les caselles ***415*** (base imposable general) i ***435*** (base imposable de l'estalvi) de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a aplicar el règim transitori la base imposable dels quals, d'acord amb els termes comentats anteriorment, sigui igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no poden aplicar aquesta deducció.*

Exemple:

El senyor MAV té, des de l'exercici 2006, el seu habitatge habitual en lloguer i ha practicat deduccions per aquest concepte en l'IRPF. En l'exercici 2017 ha satisfet per aquest concepte a l'arrendador la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent en l'exercici 2017, que tributa de manera individual, ha pujat a 21.500 euros, i la base imposable de l'estalvi, a 600 euros.

Determineu l'import de la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en l'exercici 2017.

Solució:

Quantitats satisfetes per lloguer de l'habitatge habitual 6.900,00

Base màxima de la deducció:

Com que la seva base imposable és superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determina restant de 9.040 euros el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

És a dir: 9.040 – [1,4125 x (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 determinat d'aquesta manera s'ha de fer constar a les caselles ***531*** i ***532*** de la pàgina 16 de la declaració, i a cadascuna s'ha de consignar el 50 per 100 del total de la deducció. És a dir, 284,93 x 50% = 142,46.

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables en l'exercici 2017

Sumari

Introducció

Comunitat Autònoma d'Andalusia

Comunitat Autònoma d'Aragó

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Comunitat Autònoma de les Illes Balears

Comunitat Autònoma de les Canàries

Comunitat Autònoma de Cantàbria

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa

Comunitat de Castella i Lleó

Comunitat Autònoma de Catalunya

Comunitat Autònoma d'Extremadura

Comunitat Autònoma de Galícia

Comunitat de Madrid

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia

Comunitat Autònoma de La Rioja

Comunitat Valenciana

Introducció

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

L'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en l'IRPF s'estableix a l'article 46 de la Llei 22/2009 esmentada, d'acord amb la qual les comunitats autònomes poden assumir, entre altres competències normatives, [1] la relativa a l'aprovació de deduccions aplicables sobre la quota íntegra autonòmica per:

- **Circumstàncies personals i familiars.**
- **Inversions no empresarials.**
- **Aplicació de renda.**

  En tots els casos, l'aprovació d'aquestes deduccions autonòmiques no pot comportar, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajuts públics no exempts que es percebin de la comunitat autònoma**, exceptuant-ne els que afectin l'exercici d'activitats econòmiques o les rendes que s'integrin en la base de l'estalvi.

A més d'aprovar les deduccions autonòmiques, les competències normatives d'aquestes comunitats autònomes comprenen també la determinació de les matèries següents relacionades amb les deduccions:

a) La justificació exigible per poder practicar-les.

b) Els límits de deducció.

c) La submissió o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.

d) Les regles especials aplicables en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar.

No obstant això, si la comunitat autònoma no regula alguna d'aquestes matèries, s'apliquen les normes que preveu a aquest efecte la normativa estatal de l'IRPF.

Fent ús de les competències normatives assumides, les comunitats autònomes de règim comú han aprovat per a l'exercici 2017 deduccions autonòmiques que poden aplicar en les seves declaracions de l'IRPF únicament els contribuents que, en aquest exercici, hagin tingut la residència habitual als seus respectius territoris.[2]

▪ ***Important:*** *en el supòsit de contribuents integrats en una unitat familiar que resideixin en comunitats autònomes diferents i presentin la declaració conjunta, es consideren residents a la comunitat autònoma on hi hagi la residència del membre de la unitat familiar que tingui una base liquidable més gran. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar es poden aplicar les deduccions que estableix aquesta comunitat autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no hi hagi residit.*

---

[1] Les competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú de l'IRPF en l'exercici 2017 es comenten a les pàgines 35 i següents del capítol 2.

[2] Vegeu, dins el capítol 2, l'epígraf "Residència habitual al territori d'una comunitat autònoma o una ciutat amb Estatut d'autonomia", pàgines 63 i següents.

Comunitat Autònoma d'Andalusia

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per als beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **30 euros** pels contribuents que tinguin dret a percebre subvencions o ajuts econòmics en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual que es consideri protegit segons la normativa esmentada.

La deducció només es pot aplicar una vegada, **independentment que es percebi la subvenció de manera íntegra o fraccionada**, i s'ha de practicar en el període impositiu en què els contribuents hagin percebut la percepció o l'ajut (si és íntegre) o el primer any de la percepció (si es rep de manera fraccionada).

En cas de declaració conjunta, la deducció aplicable és de 30 euros encara que a la unitat familiar hi hagi diversos beneficiaris de les subvencions o els ajuts esmentats.

Requisit per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en què s'integra el contribuent no poden superar **2,50 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM)** [3] en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **3,50 vegades** l'IPREM per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades** l'IPREM en els habitatges protegits de preu limitat, d'acord amb el que estableix el Pla d'habitatge i rehabilitació d'Andalusia 2016-2020, que regula el Decret 141/2016, de 2 d'agost.

Es consideren ingressos de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit i per les persones joves (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

1. Inversió en habitatge habitual protegit

Import de la deducció

- **El 2 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per **l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir la **residència habitual** del contribuent.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **9.040 euros**, d'acord amb els requisits i les circumstàncies que preveu la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual vigent el 31 de desembre de 2012.

[3] L'import de l'IPREM anual per al 2017 que es pren com a referència puja a 6.454,03 euros, de manera que el límit quantitatiu per habitatges protegits es fixa en 16.135,07 euros (habitatges protegits de règim especial), 22.589,10 euros (habitatges protegits de règim general) i 35.497,16 euros (habitatges protegits de preu limitat).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment dels mateixos **requisits i les mateixes condicions que exigeix amb relació a la deducció general per adquisició d'habitatge habitual la normativa estatal, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, [4] i**, a més, als següents:

- **Que l'habitatge tingui la qualificació de protegit** d'acord amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).
- **Que els ingressos anuals de la unitat familiar** en què s'integra el contribuent **no superin 2,50 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),** [5] en el cas d'habitatges protegits de règim especial, **3,50 vegades** l'IPREM per als habitatges protegits de règim general i **5,50 vegades** l'IPREM en els habitatges protegits de preu limitat, d'acord amb el que estableix el Pla d'habitatge i rehabilitació d'Andalusia 2016-2020, que regula el Decret 141/2016, de 2 d'agost.

  Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

- **Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat després de l'1 de gener de 2003.** A aquest efecte, s'entén que la inversió en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia en la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

2. Inversió en habitatge habitual per persones joves

Import de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual del contribuent.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **9.040 euros**. La base de les deduccions previstes als apartats anteriors es determina d'acord amb els requisits i les circumstàncies que preveu la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona **al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions que exigeix amb relació a la deducció general per adquisició d'habitatge habitual la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**, [6] i, a més, als següents:

---

[4] Els requisits i les condicions previstos a la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per adquisició d'habitatge habitual es comenten a l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori" del capítol 16, pàgines 526 i següents.

[5] L'import de l'IPREM anual per al 2017 que es pren com a referència puja a 6.454,03 euros, de manera que el límit quantitatiu per habitatges protegits es fixa en 16.135,07 euros (habitatges protegits de règim especial), 22.589,10 euros (habitatges protegits de règim general) i 35.497,16 euros (habitatges protegits de preu limitat).

[6] Vegeu la nota [4] anterior.

- **Que el contribuent no hagi fet 35 anys d'edat en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre). En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat després de l'1 de gener de 2003.** A aquest efecte, s'entén que la inversió en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

▪ ***Important:*** *les deduccions per inversió en habitatge habitual protegit i per inversió en habitatge habitual per joves que es comenten als números 1 i 2 anteriors són incompatibles entre elles.*

Per quantitats invertides en el lloguer de l'habitatge habitual (art. 7 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 500 euros anuals.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que el contribuent no hagi fet 35 anys d'edat en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre). En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que s'acrediti la constitució del dipòsit obligatori de la fiança** a què es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans (BOE del 25), a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica d'aplicació.
- Que el contribuent **identifiqui l'arrendador o l'arrendadora** de l'habitatge fent-ne constar el NIF a l'autoliquidació corresponent.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

- **La deducció l'han de practicar el titular o titulars del contracte d'arrendament.** Tanmateix, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, les quantitats satisfetes que poden ser objecte de deducció corresponen als cònjuges per parts iguals encara que el contracte estigui només a nom d'un d'ells.

En tots els casos, **l'import màxim de la deducció és de 500 euros anuals**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Incompatibilitat

S'ha de tenir en compte la incompatibilitat per aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en l'habitatge habitual en el mateix exercici impositiu.

Per als beneficiaris d'ajuts familiars (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Imports de la deducció

Els contribuents que tinguin dret l'any 2017 a percebre ajuts econòmics en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia de suport a les famílies andaluses poden aplicar les deduccions següents:

- **50 euros per fill/a menor de tres anys** que integri la unitat familiar del contribuent, si es té reconegut el dret a percebre ajuts econòmics per fill/a menor de tres anys en el moment d'un altre naixement.
- **50 euros per fill/a** que integri la unitat familiar del contribuent, si es té reconegut el dret a percebre ajuts econòmics per part múltiple.

Requisit per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en què s'integra el contribuent **no poden superar 11 vegades el salari mínim interprofessional**. (7)

Es consideren ingressos de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

Si hi ha dos contribuents que tenen dret a aplicar aquestes deduccions, l'import s'ha de distribuir per parts iguals.

Per adopció de fills en l'àmbit internacional (art. 11 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **600 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu en què s'hagi inscrit l'adopció al Registre civil i sigui una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

- S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan resulta així de les normes i els convenis aplicables en aquesta matèria.
- Aquesta deducció **és compatible amb la deducció "Per als beneficiaris d'ajuts familiars", comentada anteriorment**.

(7) Per al 2017, el salari mínim interprofessional es regula al Reial decret 742/2016, de 30 de desembre (BOE del 31), i es fixa en 8.492,40 euros/any (12 pagues anuals). Per tant, el límit quantitatiu és de 93.416,40 euros.

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
  - **80.000 euros en tributació individual.**
  - **100.000 euros en tributació conjunta.**
- Si hi ha dos contribuents que tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de distribuir per parts iguals.

Per a contribuents amb discapacitat (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros per cada contribuent** que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat en un **grau igual o superior al 33 per 100**, d'acord amb el barem que determina l'article 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).

  En particular, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 si es tracta de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió per incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i, si es tracta dels pensionistes de classes passives, que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la incapacitat de les quals és declarada judicialment, encara que no arribi a aquest grau.
- Per aplicar la deducció, cal que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**

Per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat (art. 12 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros** pel cònjuge o la parella de fet que compleixi els requisits següents:

  a) Que **no sigui declarant** de l'impost en l'exercici, i

  b) Que tingui la **consideració legal de persona amb discapacitat en un grau igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 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).
- En el cas de **parelles de fet, han d'estar inscrites al Registre de parelles de fet** que preveu l'article 6 de la Llei 5/2002, de 16 de desembre, de parelles de fet.
- Per aplicar la deducció, cal que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**

Incompatibilitat

No tenen dret a aplicar aquesta deducció els contribuents **els cònjuges o les parelles de fet amb discapacitat dels quals hagin aplicat la deducció per a contribuents amb discapacitat**.

Per al pare o la mare de família monoparental i, si s'escau, amb ascendents majors de 75 anys (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **100 euros per contribuents que siguin el pare o la mare de família monoparental** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017).

Té la consideració de família monoparental, a l'efecte de la deducció, la que formen **el pare o la mare i tots els fills que convisquin amb l'un o l'altra** i que reuneixin algun dels requisits següents:

- Fills menors d'edat, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests.
- Fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Requisits per aplicar la deducció

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
  - **80.000 euros en tributació individual.**
  - **100.000 euros en tributació conjunta**.

Increment de la deducció i condicions d'aplicació

- La deducció anterior **s'incrementa addicionalment en 100 euros per cada ascendent que convisqui** amb la família monoparental, sempre que aquests generin el dret a aplicar el mínim per ascendents majors de 75 anys establert a la normativa estatal de l'IRPF. [8]
- Si diversos contribuents tenen dret a aplicar el mínim per ascendents, s'han de tenir en compte les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos a la normativa estatal de l'IRPF.

Per assistència a persones amb discapacitat (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

1. Import i requisits per aplicar la deducció amb caràcter general

- **100 euros per cada persona amb discapacitat** que doni dret a aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, d'acord amb normativa estatal de l'IRPF. [9]

---

[8] El concepte de mínim per ascendents, els requisits exigibles i les regles comunes per aplicar-lo es comenten a les pàgines 488 i següent del capítol 14.

[9] El concepte i els requisits exigibles per aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, com també el mínim en concepte de despeses d'assistència, es comenten a les pàgines 490 i següents.

L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:

- **80.000 euros en tributació individual.**
- **100.000 euros en tributació conjunta**.

Si diversos contribuents tenen dret a aplicar aquesta deducció, s'han de tenir en compte les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos a la normativa estatal de l'IRPF.

2. Deducció addicional si necessiten l'ajut de terceres persones

- **El 15 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que sigui per compte de l'ocupador, d'acord amb el que estableix el sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social, **amb el límit de 500 euros anuals per contribuent**, si s'acredita que les persones amb discapacitat **necessiten l'ajut de terceres persones** i generen dret a aplicar el mínim en concepte de despeses d'assistència d'acord amb la normativa estatal de l'IRPF.

Només té dret a aquest increment el contribuent **titular de la llar familiar** que consti com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social per l'afiliació a Andalusia al sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social, d'acord amb el que preveu la normativa d'aplicació. A aquest efecte, ha de fer constar a la casella ***783*** de l'annex B.1) de la declaració el codi compte de cotització pel sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social.

- ***Important:*** *l'aplicació de la deducció addicional quan es necessiti l'ajut de terceres persones no té limitacions quantitatives de base imposable per a l'aplicació.*

Per ajut domèstic (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 15 per 100, amb un màxim de 250 euros, de l'import satisfet per compte de l'ocupador o l'ocupadora a la Seguretat Social** corresponent a la **cotització anual** d'un empleat o empleada de la llar familiar, que constitueixi l'habitatge habitual.

A l'efecte d'aquesta deducció, s'ha de tenir en compte l'import satisfet pel titular de la llar familiar que consti a la Tresoreria General de la Seguretat Social per l'afiliació a Andalusia al sistema especial del règim general de la Seguretat Social, sempre que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017), concorri qualsevol dels requisits que s'exposen tot seguit.

Supòsits, requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) Cònjuges o parelles de fet que compleixin les condicions següents:

- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet siguin mares o pares de fills que formin part de la unitat familiar.
- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la parella de fet estigui inscrita al Registre de parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

En aquest cas, pot aplicar la deducció la persona titular de la llar familiar o el cònjuge o la parella de fet. El total de la deducció l'ha d'aplicar un dels dos membres, però no es pot prorratejar.

S'entén per titular de la llar familiar, a l'efecte d'aquesta deducció, el que preveu la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

b) Famílies monoparentals que compleixin la condició següent:

Que el pare o la mare de la família monoparental percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

A l'efecte de la deducció, té la consideració de família monoparental la que formen el pare o la mare i tots els fills que convisquin amb l'un o l'altra i que reuneixin algun dels requisits següents:

- Fills menors d'edat, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests.

- Fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

En aquest cas, la deducció l'ha d'aplicar la mare o el pare titular de la llar familiar en els termes que preveu la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

Tant en el cas de cònjuges o parelles de fet com en el cas de famílies monoparentals, s'ha de fer constar a la casella *785* de l'annex B.1) de la declaració el codi compte de cotització del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils (art. 15 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici 2017 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que tinguin la forma de **societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) Que, a conseqüència de la participació adquirida pel contribuent, computada juntament amb la que tinguin de la mateixa entitat el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribi a tenir, cap dia de l'any natural, més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels drets de vot.**

b) Que aquesta participació es mantingui com a mínim tres anys.

c) Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o les participacions compleixi els requisits següents:

1r Que tingui el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

2n Que exerceixi una activitat econòmica.

A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r Si la inversió efectuada correspon a la constitució de l'entitat, que des del primer exercici fiscal aquesta entitat disposi, com a mínim, d'una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguin les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.

4t Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat, que aquesta entitat s'hagi constituït dins els tres anys anteriors a l'ampliació de capital i que la plantilla mitjana d'aquesta entitat s'incrementi, durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació, respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors, com a mínim en una persona que compleixi els requisits del paràgraf 3r anterior, i que aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

Límit de la deducció

El límit de deducció aplicable és de **4.000 euros anuals**.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella **1030**, i a la **1032** si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella **1035**.*

Per a treballadors per despeses de defensa jurídica de la relació laboral (art. 15 ter Decret legislatiu 1/2009)

Import i límit màxim de la deducció

• L'**import satisfet** pel contribuent, en concepte de despeses de defensa jurídica derivades de la relació laboral en procediments judicials d'acomiadament, extinció de contracte i reclamació de quantitats, **amb el límit de 200 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar, durant el termini de prescripció, els justificants i els documents que acreditin el dret a gaudir de les deduccions.

Comunitat Autònoma d'Aragó

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius (art. 110-2 Decret legislatiu 1/2005)

Imports de la deducció

- **500 euros,** amb caràcter general, per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu que sigui el **tercer/a fill/a o successiu/iva** del contribuent.
- **600 euros per cadascun dels fills** esmentats anteriorment, si, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles ***481*** i ***483*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **21.000 euros en tributació individual.**
  - **35.000 euros en tributació conjunta.**

Ambdós imports són incompatibles entre ells.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

- La deducció només es pot aplicar en el període impositiu en què es produeix el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspon al contribuent amb qui convisqui el fill/a** nascut/uda o adoptat/ada en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

Si els fills que donen dret a la deducció **conviuen amb més d'un contribuent**, l'import de **la deducció s'ha de prorratejar** per parts iguals.

Per naixement o adopció d'un fill/a, en atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills (art. 110-3 Decret legislatiu 1/2005)

Imports de la deducció

- **200 euros,** per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

- El naixement o l'adopció d'un **fill/a amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  El grau de discapacitat s'ha de referir a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i ha de ser reconegut mitjançant una resolució emesa per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.
- Si els fills que donen dret a la deducció **conviuen amb més d'un contribuent**, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.**
- Aquesta deducció és **compatible amb la deducció per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius.**

Per adopció internacional d'infants (art. 110-4 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **600 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu i que sigui una adopció internacional.

S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitza en els termes que regula la legislació vigent i d'acord amb els tractats i els convenis subscrits per Espanya. S'entén, així mateix, que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en què es dicta la resolució judicial que constitueix l'adopció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Si l'infant adoptat conviu amb tots dos pares** adoptius, **la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals**.
- **Aquesta deducció és compatible amb la deducció comentada anteriorment** "Per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius" i "En atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills" i amb la deducció que es comenta més endavant, "Per naixement o adopció del primer i/o el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants".

Per l'atenció de persones dependents (art. 110-5 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **150 euros per l'atenció de persones dependents** que convisquin amb el contribuent almenys durant la meitat del període impositiu.

Es considera persona dependent, a l'efecte d'aquesta deducció, l'ascendent més gran de 75 anys i l'ascendent o el descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, independentment de l'edat que tingui.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que la persona dependent **no obtingui rendes anuals superiors a 8.000 euros**, excloses les exemptes.
- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles ***481*** i ***483*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **21.000 euros en tributació individual.**
  - **35.000 euros en tributació conjunta.**
- **Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.**

Si els contribuents tenen un grau de parentiu diferent, l'aplicació de la deducció correspon als del grau més proper, llevat que aquests contribuents no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Per donacions amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científic i tècnic (art. 110-6 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 20 per 100 de l'import de les donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les entitats següents:

- La Comunitat Autònoma d'Aragó i els organismes i les entitats públiques que en depenen, i que tinguin per finalitat la defensa i la conservació del medi ambient i la recerca i el desenvolupament científic i tècnic.

- Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que tinguin per finalitat exclusiva o principal la defensa del medi ambient o la recerca i el desenvolupament científic i tècnic i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per adquisició de l'habitatge habitual per víctimes del terrorisme (art. 110-7 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nou situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que **l'habitatge nou** estigui acollit a alguna de les modalitats de protecció pública d'habitatge i que constitueixi o que hagi de constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguin la consideració de **víctimes del terrorisme** o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi convivien.
- Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i límit màxim són els que fixa **la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual. [10]
- També és aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 110-8 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2017 en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, amb l'**import màxim de deducció de 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior **al 10 per 100 del capital social**.

---

[10] La base de la deducció per inversió en habitatge habitual i les quantitats que la integren es comenten a les pàgines 533, 537 i següent del capítol 16.

- Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període **de dos anys com a mínim**.
- La societat objecte de la inversió ha de tenir **el domicili social i fiscal a Aragó** i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent" que es tracta a continuació i amb la deducció "Per inversió en entitats de l'economia social".

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen en el mercat alternatiu borsari" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1036****, i a la* ***1038*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1041****.*

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent (art. 110-9 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límits de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2017 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats mercantils a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, amb les limitacions següents:
  - Només es pot aplicar aquesta deducció sobre la quantia invertida que superi la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.
  - Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per aplicar l'exempció prevista a l'article 38.2 de la Llei de l'IRPF,[11] només forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que superi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles accions o participacions. En cap cas no es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin la quantia esmentada.
- L'**import màxim** d'aquesta deducció és de **4.000 euros.**

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el*

[11] L'exempció del guany patrimonial que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinverteixi en una altra entitat nova o de creació recent es comenta a les pàgines 540 i següent del capítol 16.

*NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella **1030**, i a la **1032** si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella **1035**.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions exigits amb relació a la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent, (12) i, a més, als següents:

a) La societat anònima, la societat limitada, la societat anònima laboral o la societat limitada laboral on s'ha de materialitzar la inversió ha de tenir **el domicili social i fiscal a Aragó**.

b) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.**

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i els requisits establerts comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la quota líquida autonòmica de la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què es va produir l'incompliment les quantitats deduïdes indegudament, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs (art. 110-10 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per **l'adquisició o la rehabilitació** de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el contribuent tingui la **residència habitual** a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que en la data de meritació de l'impost tingui **menys de 36 anys**.

b) Que es tracti del **primer habitatge**.

Aquesta deducció només es pot aplicar quan el contribuent no hagi estat propietari de cap altre habitatge, sigui la seva residència habitual o no.

c) Que l'habitatge estigui situat en un **municipi aragonès que tingui menys de 3.000 habitants** o, de manera alternativa, en **una entitat local menor o en una entitat singular de població**, que estiguin separades o diferenciades de la capitalitat del municipi a què pertanyen.

(12) Els requisits i les condicions previstos a l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF es comenten a l'epígraf "Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent" del capítol 16, pàgines 540 i següents.

A aquest efecte, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població és la que fixa la normativa sobre Administració local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

d) Que **la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per contribuent i el mínim per descendents** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i ***481*** i ***483*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament), **no passi de**:

- **21.000 euros en tributació individual.**
- **35.000 euros en tributació conjunta.**

• Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i límit màxim són els que fixa la **normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

• També és aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

▪ ***Important:*** *aquesta deducció només es pot aplicar a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir de l'1 de gener de 2012.*

Per adquisició de llibres de text i material escolar (art. 110-11 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límits de la deducció

• **El 100 per 100 de les quantitats destinades** pel contribuent a les finalitats següents:

- **L'adquisició de llibres de text** per als descendents, que hagin estat editats per a educació primària i educació secundària obligatòria.

- **L'adquisició de "material escolar"** per a educació primària i educació secundària obligatòria.

A aquest efecte, s'entén per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i l'aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general que estableix la normativa acadèmica, com també l'equipament i els complements que la direcció i/o el consell escolar del centre educatiu hagi aprovat per a l'etapa educativa de referència.

L'import de la deducció no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, **segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, respectivament:

• **En declaracions conjuntes**

a) En cas de contribuents que **no tinguin** la condició legal de "**família nombrosa**":

Base imposable general + base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

b) En cas de contribuents que **tinguin la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent: una quantia fixa de **150 euros**.

- **En declaracions individuals**

a) En cas de contribuents que **no tinguin** la condició legal de "**família nombrosa**":

Base imposable general + base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

b) En cas de contribuents que **tinguin** la condició legal de "**família nombrosa**", per cada descendent: una quantia fixa de **75 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts respecte a cada descendent s'apliquen individualment per a cadascun d'ells, **i no es poden aplicar de manera global**.

- La deducció s'ha de **minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a **les beques i els ajuts percebuts**, en el període impositiu de què es tracti, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra administració pública **que cobreixi el total o una part de les despeses per adquisició dels llibres de text i el material escolar.**

- Per aplicar aquesta deducció només s'han de tenir en compte **els descendents que donin dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents.**

- Igualment, per aplicar la deducció s'exigeix, segons els casos:

a) Amb caràcter general, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

b) En cas de contribuents que tinguin la condició legal de "família nombrosa", que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **30.000 euros en tributació individual.**
- **40.000 euros en tributació conjunta.**

c) Si s'escau, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i el material escolar es pot fer mitjançant una **factura o per qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admès en dret**.

- La deducció correspon a **l'ascendent que hagi satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i el material escolar. No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonès o un altre d'anàleg, les quantitats satisfetes s'han d'atribuir a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament de l'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament (art. 110-12 Decret legislatiu 1/2005)

Import i base màxima de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb una **base màxima de deducció de 4.800 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La deducció només és aplicable en el cas de **l'adjudicació de l'habitatge habitual en pagament de la totalitat del deute pendent del préstec o el crèdit garantits mitjançant hipoteca de l'habitatge esmentat i sempre que, a més, es formalitzi entre les parts un contracte d'arrendament amb opció de compra d'aquest mateix habitatge**.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quanties següents:
  - **15.000 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que s'hagi formalitzat el dipòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó dins el termini que estableix la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança dels arrendaments urbans i en determinats contractes de subministrament, o la norma vigent en cada moment.
- El concepte d'habitatge habitual és el que fixa la **normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador) (art. 110-13 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **El 30 per 100** de la part de la quota íntegra autonòmica de l'IRPF que correspongui als rendiments del capital immobiliari d'aquests arrendaments, en els termes que s'indiquen més endavant.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el contribuent **hagi posat un habitatge, o més d'un, a disposició** del Govern d'Aragó o d'alguna de les entitats d'aquest Govern a les quals s'atribueixi la gestió del Pla d'habitatge social d'Aragó.
- La base de la deducció és **la quota íntegra autonòmica que correspon a la base liquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes que preveu l'article 23.2 i 3 de la Llei de l'IRPF** (reducció del 60 per 100 per arrendament d'immobles destinats a habitatge i reducció del 30 per 100 per rendiments amb un període de

generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents a aquests habitatges.

Per a majors de 70 anys (art. 110-14 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que compleixi els requisits següents:

a) Que el contribuent **tingui 70 anys d'edat o més** i obtingui rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no provinguin exclusivament del capital.

El contribuent ha d'obtenir necessàriament algun rendiment que provingui dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè pugui aplicar la deducció. Igualment, s'ha de tenir en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideren rendes del capital a l'efecte de determinar si es compleixen els requisits per aplicar aquesta deducció.

b) Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 **de la declaració, no sigui 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 el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants (art. 110-16 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **100 euros** per naixement o adopció, durant l'exercici, del primer fill/a.
- **150 euros** per naixement o adopció, durant el l'exercici, del segon fill/a.
- **200 i 300 euros, respectivament**, per naixement o adopció del primer o el segon fill/a si la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no és superior a les quantitats següents**:

- **23.000 euros en cas de tributació individual.**
- **35.000 euros en cas de tributació conjunta.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Aquesta deducció només es pot aplicar en el període impositiu en què es produeix el naixement o l'adopció.
- Aquesta **deducció correspon al contribuent amb qui conviuen els fills** que donen dret a la deducció. Si els fills que donen dret a la deducció **conviuen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals**.
- Només poden aplicar aquesta deducció aquells contribuents que **hagin residit l'any del naixement i l'anterior en municipis aragonesos la població de dret dels quals sigui inferior a 10.000 habitants**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció que el contribuent pot aplicar per **naixement o adopció d'un fill/a amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

La incompatibilitat es refereix a un mateix fill/a, de manera que si s'aplica respecte a aquest fill/a la deducció en atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills, no es pot aplicar aquesta deducció.

En els supòsits en què el contribuent té dret a aplicar totes dues deduccions, pot optar per la que sigui més favorable, tenint en compte, tanmateix, que en cas de declaració conjunta només es pot aplicar una de les dues deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys (art. 110-17 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció i límit màxim

- El **15 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu per les despeses de custòdia de fills menors de 3 anys en guarderies o centres d'educació infantil, **amb un màxim de 250 euros** per cada fill/a inscrit/a en aquestes guarderies o centres.

A l'efecte d'aplicar aquesta deducció, s'entenen com a guarderia o centre d'educació infantil els autoritzats pel departament competent en matèria d'educació que tingui per objecte la custòdia d'infants menors de 3 anys.

- El **límit** d'aquesta deducció, en el període impositiu en què **l'infant compleix els 3 anys** d'edat, és de **125 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només es tenen en compte aquells descendents que donin dret a aplicar el mínim per descendents.
- Que la **suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi sigui inferior a**:
  - **35.000 euros en cas de tributació individual.**
  - **50.000 euros en cas de tributació conjunta.**

En tot cas, la base imposable de l'estalvi, independentment de la modalitat de declaració, **no pot superar els 4.000 euros**.

- Si els fills que donen dret a aquesta deducció **conviuen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals**.

Per aplicar aquest requisit s'han de tenir en compte les criteris següents:

– Per determinar si escau prorratejar la deducció, s'ha de tenir en compte únicament la convivència del fill/a amb més d'un progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), excepte en el cas de guarda i custòdia compartida; en aquest cas, es considera que hi ha convivència entre tots dos pares encara que el fill/a no estigui convivint, de manera efectiva, amb un d'ells en la data esmentada.

  A més, cal que el contribuent hagi satisfet les despeses de guarderia o centres d'educació infantil. Tanmateix, si es tracta de quantitats satisfetes per matrimonis en règim de guanys i en règim legal del consorci aragonès, s'entén que l'import el satisfan tots dos progenitors, encara que l'aboni només un dels cònjuges.

– En tots els casos, la suma de les deduccions per les despeses de guarderia d'ambdós progenitors no pot superar les quanties màximes previstes.

– S'entén que hi ha hagut convivència, si el fill/a morís durant l'any, sempre que n'hi hagi en la data de defunció.

– Si, havent-hi convivència entre els pares, hagués mort un d'ells dos abans del 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de la defunció que li corresponguin, amb el límit del **50 per 100** de l'import màxim de la deducció que correspongui.

D'altra banda, el cònjuge supervivent ha d'aplicar la deducció, que no pot superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establerta.

Per inversió en entitats de l'economia social (art. 110-19 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció i límit màxim

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en les aportacions efectuades amb la finalitat de ser soci en entitats que formin part de l'economia social a què 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 aplicar la deducció

L'aplicació d'aquesta deducció està subjecta al compliment dels requisits i les condicions següents:

a) La **participació aconseguida pel contribuent** computada juntament amb les del cònjuge o les persones que hi estan unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot**.

b) L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha 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 informe previ del Consell per al Foment de l'Economia Social, i en coordinació amb les comunitats autònomes, ha d'elaborar i mantenir actualitzat un catàleg dels diferents tipus d'entitats integrants de l'economia social, tenint en compte els principis que estableix aquesta Llei i de manera coordinada amb els catàlegs que hi ha en l'àmbit autonòmic.

Els catàlegs d'entitats d'economia social han de ser públics. La publicitat s'ha de fer efectiva per mitjans electrònics." [13]

2n Tenir el **domicili social i fiscal a Aragó**.

3r Ha de disposar com a mínim d'una persona ocupada amb **contracte laboral i a jornada completa, donada d'alta** al règim general de la Seguretat Social.

c) Les operacions en què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

d) Les aportacions s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de cinc anys**.

e) Els requisits que s'estableixen als punts 1r, 2n i 3r de la lletra b) **s'han de complir durant un període mínim de cinc anys** a comptar des de l'aportació.

[13] S'ha de tenir en compte que el Ministeri de Treball i Immigració actualment és el Ministeri d'Ocupació i Seguretat Social.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions que s'estableixen a les lletres a), d) i e) anteriors determina la pèrdua del benefici fiscal, i, en aquest cas, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari" i "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent".

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys (art. 3 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **341 euros** per cada persona major de 65 anys que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies l'any en règim d'acolliment sense contraprestació.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que la persona acollidora i la persona acollida **no percebin ajuts o subvencions** del Principat d'Astúries per causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida no estigui lligada al contribuent **per un vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat de grau igual o inferior al tercer.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **25.009 euros en tributació individual.**
  - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Si la persona acollida conviu amb més d'un contribuent**, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** entre els contribuents que hi convisquin, i només s'ha d'aplicar en la declaració d'aquells que compleixin les condicions que s'estableixen per tenir-hi dret.
- El contribuent que vulgui gaudir d'aquesta deducció **ha de tenir el document acreditatiu de l'acolliment no remunerat corresponent**, emès per la conselleria competent en matèria d'afers socials.

Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat (art. 4 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en **l'adquisició o l'adequació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent que acrediti un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció és independent de la deducció per inversió en habitatge habitual que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF. **(14)**

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

---

(14) Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

Altres condicions per aplicar la deducció

L'adquisició de l'habitatge nou o, si s'escau, les obres i les instal·lacions en què consisteixi l'adequació, han de ser estrictament necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, circumstància que s'ha d'acreditar davant l'Administració tributària mitjançant una **resolució o un certificat emès per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**..

Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb qui convisquin els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat (art. 5 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en l'adquisició o l'adequació de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual del contribuent al Principat d'Astúries, si el cònjuge, els ascendents o els descendents acrediten un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció **és independent** de la deducció per inversió en habitatge habitual que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF. [15]

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el cònjuge, els ascendents o els descendents **convisquin amb el contribuent durant més de 183 dies l'any i no tinguin rendes anuals**, incloses les exemptes, superiors a 7.519,59 **euros**, quantitat a què puja l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) per al 2017.
- **Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció** respecte als mateixos ascendents o descendents, per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**. No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació de la deducció correspon als de grau més proper.
- L'adquisició de l'habitatge nou o, si s'escau, les obres i les instal·lacions en què consisteixi l'adequació han de ser estrictament necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, circumstància que s'ha d'acreditar davant l'Administració tributària mitjançant **una resolució o un certificat emès per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, en tots els casos, amb la deducció comentada anteriorment "Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat". Per tant, quan la inversió s'efectua pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que hi

[15] Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

conviuen, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no la poden aplicar, independentment de la modalitat de tributació que utilitzin.

Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit (art. 6 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **113 euros per cada contribuent** que tingui dret a percebre subvencions o ajuts econòmics per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual que tingui la consideració de protegit segons la normativa estatal o autonòmica en la matèria.

Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells** per parts iguals.

Per arrendament de l'habitatge habitual (art. 7 Decret legislatiu 2/2014)

Imports i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 455 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- El **15 per 100, amb el límit de 606 euros,** en el cas de lloguer de l'habitatge habitual al medi rural. S'entén com a tal l'habitatge que es trobi en sòl no urbanitzable d'acord amb la normativa urbanística vigent al Principat d'Astúries, i el situat en municipis de **població inferior a 3.000 habitants**, independentment de la classificació del sòl.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **25.009 euros en tributació individual.**
  - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **superin el 10 per 100** de la base imposable del període impositiu.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries (art. 8 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **20 per 100** del valor de les donacions de finques rústiques efectuades a favor del Principat d'Astúries **amb el límit per a l'import de la deducció del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent, **suma de les caselles** ***473 i 480*** de la pàgina 15 de la declaració.

Les finques donades es valoren d'acord amb les criteris que estableix la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

Per adopció internacional de menors (art. 9 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **1.010 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu, sempre que el menor convisqui amb el declarant i es tracti d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció s'entén efectuada en l'exercici impositiu en què es porti a terme la inscripció al Registre civil espanyol. Si la inscripció no és necessària, s'ha de tenir en compte el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent.
- **Quan hi hagi més d'un contribuent amb dret a aplicar la deducció** i aquests presentin declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb l'aplicació de les altres deduccions autonòmiques.

Per parts múltiples o per dues adopcions o més constituïdes en la mateixa data (art. 10 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **505 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu en què es porti a terme el naixement o l'adopció, sempre que el menor convisqui amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i es tracti de parts múltiples o de dues adopcions o més constituïdes en la mateixa data.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció s'entén efectuada en l'exercici impositiu en què es porti a terme la inscripció al Registre civil espanyol. Si la inscripció no és necessària, s'ha de tenir en compte el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent.
- En el **supòsit de matrimonis o parelles de fet**, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells si opten per presentar declaracions individuals.

Per a famílies nombroses (art. 11 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

Els contribuents que formin part d'una unitat familiar que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), tingui el títol de família nombrosa emès per l'autoritat competent en matèria de serveis socials tenen dret a deduir l'import que escaigui dels següents:

- **505 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria general.
- **1.010 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).
- La deducció només es pot aplicar en els **supòsits de convivència** del contribuent amb la resta de la unitat familiar en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017).
- Que la suma de les **bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **25.009 euros en tributació individual.**
  - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret** a aplicar la deducció en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017) i aquests presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que el nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es determina sense considerar si les bases imposables són inferiors o no a les exigides per poder aplicar-la de manera efectiva.

Per a famílies monoparentals (art. 12 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **303 euros per al contribuent** que tingui a càrrec seu descendents, sempre que no convisqui amb qualsevol altra persona aliena als descendents esmentats, llevat que es tracti d'ascendents que generin dret a aplicar el mínim per ascendents. [16]

Condicions i altres requisits per aplicar la deducció

- **Es consideren descendents** a l'efecte d'aplicar aquesta deducció:

  a) Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com per adopció, sempre **que convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, superiors a **8.000 euros**.

  b) Els fills majors d'edat amb discapacitat, tant per relació de paternitat com per adopció, sempre que **convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

  c) Els **descendents** a què es refereixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **en depenguin econòmicament i estiguin internats en centres especialitzats**.

S'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable.

- ***Important:*** *en els casos de convivència amb descendents que no tenen aquesta consideració a l'efecte de la deducció, no es perd el dret a aquesta deducció si les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no són superiors a 8.000 euros.*

[16] Els requisits per aplicar el mínim per ascendents es comenten a les pàgines 488 i següent.

- La **suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **més l'import de les anualitats per aliments exemptes** no ha de ser superior a **35.240 euros**.
- Si al llarg de l'exercici es duu a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, **s'entén que hi ha hagut convivència quan aquesta situació s'hagi produït durant almenys 183 dies l'any**.

  En els casos en què la separació, el divorci o la viudetat s'hagin produït durant l'any, per calcular la convivència a l'efecte d'aquesta deducció únicament s'han de computar els dies de convivència posteriors a la data en què es va produir aquesta situació.
- En cas que la custòdia estigui atribuïda a diversos progenitors, la deducció només s'ha d'aplicar al contribuent que tingui un règim de **convivència anual superior a 183 dies**. Si la convivència és paritària, no es té dret a la deducció.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per a famílies nombroses comentada anteriorment.

Per acolliment familiar de menors (art. 13 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **253 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, sempre que convisquin amb el menor **183 dies** durant el període impositiu.
- **126 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, si el temps de convivència durant el període impositiu és **superior a 90 dies i inferior a 183**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a la deducció pot ser simple o permanent, excloent-ne els que tenen una finalitat preadoptiva. [17]
- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar aquesta deducció** i aquests presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Per certificació de la gestió forestal sostenible (art. 14 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- El **30 per cent** de les quantitats invertides durant l'exercici per obtenir la certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitant de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o una entitat equivalent.

---

[17] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan siguin fetes a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre efectuades als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

Condicions i altres requisits per aplicar la deducció

- Els contribuents han de ser propietaris de forests ubicades al territori de la Comunitat Autònoma i han hagut d'obtenir la certificació de gestió forestal esmentada.

Base màxima de la deducció

- Constitueixen la base de la deducció **les quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible**, incloent-hi totes les despeses associades a aconseguir aquesta certificació i excloent-ne les subvencions que, si s'escau, el propietari de la finca hagi rebut per a aquesta finalitat.
- La deducció s'ha d'aplicar en l'exercici en què s'obtingui la certificació de la gestió forestal sostenible, i l'import **màxim és de 1.000 euros per contribuent**.
- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar aquesta deducció** amb relació als mateixos béns i els contribuents presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells**.

S'entén per "els mateixos béns", a l'efecte d'aplicar el prorrateig de la deducció, les forests –definides a l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de forests i ordenació forestal– que constitueixin una finca o una parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifiqui i en delimiti l'àmbit espacial, que pertanyin a propietaris proindivís o en règim de copropietat.

Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys (art. 14 bis Decret legislatiu 2/2014)

Import i límits de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de despeses de descendents en centres de zero a tres anys amb el límit de 330 euros anuals per cada descendent que no superi aquesta edat.

El límit màxim de la deducció establert per a cada fill/a s'ha d'aplicar individualment a cadascun d'ells.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, es pot fer mitjançant una factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admès en dret.

La deducció i el límit d'aquesta deducció en el període impositiu en què el menor faci tres anys es calculen de manera **proporcional al nombre de mesos** en què es compleixen els requisits que s'indiquen a l'apartat següent.

Per determinar el nombre de mesos en què es compleixen els requisits **s'ha de computar el mes en què el menor faci tres anys**.

Si durant l'any es produeix la **defunció del contribuent i el descendent ha fet tres anys abans d'aquesta defunció**, el prorrateig de la deducció segons el nombre de mesos en què el menor té menys de 3 anys s'efectua d'acord amb la proporció que representen el mesos en què es dona aquesta circumstància respecte als mesos de durada del període impositiu (des de l'1 de gener fins a la data de la defunció), inclòs el mes de defunció del contribuent.

Igualment, aquesta deducció també és aplicable en els supòsits de **defunció del descendent prèvia a la meritació de l'impost**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **25.009 euros en tributació individual.**
  - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- Que els progenitors, els adoptants o els tutors **convisquin** amb el menor.

  Aquesta deducció també és aplicable en els supòsits **d'acolliment**.

  Per determinar el compliment del requisit de la **convivència**, aquesta convivència s'ha de determinar en la **data de meritació de l'impost**.

  En cas de guarda i custòdia compartida, ambdós progenitors poden aplicar la deducció sempre que justifiquin haver incorregut en la despesa encara que no hi hagi convivència efectiva en la data meritació.

- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret** a aplicar aquesta deducció, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Sempre que hi hagi convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets s'han de prorratejar entre ells, encara que només un tingui dret a aplicar la deducció perquè l'altre té una base imposable superior a 25.009 euros.

  Igualment, **s'han de prorratejar entre ells les quantitats satisfetes, encara que només hagin estat abonades per un d'ells**.

Por adquisición de libros de texto i material escolar (Art. 14 ter Decreto Legislativo 2/2014)

Per adquisició de llibres de text i material escolar (art. 14 ter Decret legislatiu 2/2014)

Import i límits de la deducció

- **El 100 per 100** dels imports destinats pel contribuent a les finalitats següents:

– A l'adquisició **de llibres de text** per cada **descendent**, que hagin estat editats per a educació primària i educació secundària obligatòria.

– A l'adquisició **de material escolar** per cada **descendent** per a educació primària i educació secundària obligatòria.

Aquesta deducció també és aplicable en els supòsits de **tutela i acolliment**.

S'entén per **material escolar** el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i l'aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general que estableix la normativa acadèmica, com també l'equipament i els complements que la direcció i/o el consell escolar del centre educatiu hagi aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, es pot fer mitjançant una factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admès en dret.

La deducció la poden aplicar aquells contribuents que portin a terme les despeses d'aquesta naturalesa respecte a descendents que no convisquin amb ells.

L'import de la deducció per cada descendent no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, **segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

- **En declaracions individuals:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per descendent
Fins a 6.500,00 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

- **En declaracions conjuntes:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per cada descendent
Fins a 12.000,00 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros.....	75,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros.....	50,00 euros

- En el supòsit de contribuents que formin part d'una **unitat familiar** que, en la data de meritació de l'impost, tingui el **títol de família nombrosa** emès per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, **l'import màxim de la deducció és**:
  - **150 euros** en el supòsit de declaració conjunta.
  - **75 euros** si s'opta per presentar declaració **individual**.

Els imports màxims de 150 euros i 75 euros es refereixen a cadascun dels fills que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts respecte a cada descendent s'apliquen **individualment per a cadascun d'ells**, i no es poden aplicar de manera global al conjunt dels descendents pels quals s'hagin satisfet les despeses.
- La deducció s'ha de **minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a **les beques i els ajuts percebuts**, en el període impositiu provinents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra administració pública **que cobreixi el total o una part de les despeses per adquisició dels llibres de text i el material escolar.**

  La minoració també s'ha de fer individualment per a cada fill/a sobre la deducció resultant, un cop aplicat el límit màxim de la deducció, i no es pot fer de manera global.
- La deducció correspon a l'ascendent que **hagi satisfet les quantitats destinades** a l'adquisició dels llibres de text i el material escolar. Si hi ha més d'un contribuent que tingui dret a aplicar aquest benefici fiscal, l'import de la deducció (però no el límit màxim) **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.
- **L'acreditació documental** de l'adquisició dels llibres de text i el material escolar es pot fer mitjançant una **factura o qualsevol altre mitjà** del tràfic jurídic o econòmic **admès en dret**.

Comunitat Autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual (art. 3 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **50 per 100** de l'import de les **inversions** que millorin la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que s'efectuïn en l'immoble, situat a les Illes Balears, que constitueixi o hagi de constituir **l'habitatge habitual** del contribuent o d'un arrendatari en virtut d'un contracte de lloguer subscrit amb el contribuent sotmès a la legislació d'arrendaments urbans.

  Per poder aplicar la deducció, el contribuent ha de ser el propietari o l'arrendatari de l'habitatge i complir els requisits que estableix la normativa estatal de l'impost per qualificar-lo com a habitatge habitual.

  ▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, el percentatge que s'ha d'aplicar és el 15 per 100, i només sobre l'import de les inversions que millorin la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que s'efectuïn a l'immoble, situat a les Illes Balears, que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual del contribuent.*

- La **base d'aquesta deducció** està constituïda per **l'import satisfet realment** pel contribuent per efectuar les inversions descrites anteriorment, amb un **límit màxim de 10.000 euros anuals**.

  La base de la deducció del contribuent no pot superar el resultat d'aplicar el percentatge de la titularitat que tingui en l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual.

  Les quantitats satisfetes s'han de justificar mitjançant les factures que compleixin els requisits que estableixen les normes legals i/o reglamentàries o un document substitutiu equivalent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **S'entén que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges les inversions següents**:

  a) La instal·lació d'equips de generació o que permetin utilitzar energies renovables com l'energia solar, la biomassa o la geotèrmia que redueixin el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclou la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com ara instal·lacions de generació solar fotovoltaica per autoconsum, panells solars tèrmics, amb la finalitat de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària que necessitin els habitatges, o la producció d'aigua calenta per a les instal·lacions de climatització.

  b) Les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua, com també la implantació de xarxes de sanejament separadores a l'edifici i altres sistemes que afavoreixin la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la, o que en redueixin el volum que es vessa al sistema públic de clavegueram.

• En tots els casos, **per aplicar la deducció s'ha de millorar com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual**. A aquest efecte, es requereix **el registre dels certificats d'eficiència energètica** de l'habitatge d'acord amb el que disposa el Reial decret 235/2013, de 5 d'abril, que aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després d'efectuar les inversions.

En el supòsit d'inici de les obres en un exercici i d'acabament en un altre de posterior, es pot aplicar a cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en aquell període impositiu, sempre que a l'acabament de les obres es compleixin tots els requisits exigits (en particular, l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

• Per poder aplicar aquesta deducció, la base **imposable total** (suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració), **no pot passar de**:

- **30.000 euros en tributació individual.**
- **48.000 euros en tributació conjunta.**

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, la base imposable total del contribuent no pot superar l'import de 24.000 euros en el cas de tributació individual, ni l'import de 36.000 euros en el cas de tributació conjunta.*

• Si el contribuent és l'arrendador de l'habitatge, per aplicar la deducció cal que compleixin els requisits següents:

a) Que la durada del contracte d'arrendament de l'habitatge amb un mateix arrendatari sigui igual o superior a un any.

b) Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.

c) Que el contribuent declari en l'IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament de l'habitatge com a rendiments del capital immobiliari.

d) Que el contribuent no repercuteixi en l'arrendatari el cost de les inversions que determinen el dret a aplicar aquesta deducció.

Per arrendament de l'habitatge habitual al territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius (art. 3 bis Decret legislatiu 1/2014)

Quanties i límits màxims de la deducció

• **El 15 per 100** dels imports satisfets en període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual, **amb un màxim de 400 euros**.

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, l'import màxim és de 300 euros.*

Requisits i altres condicions de la deducció

• **Que concorri en el contribuent alguna de les circumstàncies següents:**

- Que en la data de meritació de l'impost sigui **menor de 36 anys**.

- Que es tracti d'una persona amb **un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100**.

- Que es tracti del pare o pares que conviuen amb el fill o fills sotmesos a la pàtria potestat i que integrin una **família nombrosa**.

- Que es tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament per aquest contribuent, i que la durada del contracte d'arrendament sigui igual o superior a un any.

- Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.

- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap altre membre de la unitat familiar siguin titulars, de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge situat a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat, excepte en els casos en què l'altre habitatge estigui ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.

- Que el contribuent no tingui dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en l'habitatge habitual.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quanties següents:

a) En general:

- **20.000 euros en tributació individual**.
- **34.000 euros en tributació conjunta**.

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, la base imposable total del contribuent no pot superar l'import de 18.000 euros en el cas de tributació individual, ni l'import de 30.000 euros en el cas de tributació conjunta..*

b) En el cas de famílies nombroses

- **26.000 euros en tributació individual**.
- **40.000 euros en tributació conjunta**.

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, la base imposable total del contribuent no pot superar l'import de 24.000 euros en el cas de tributació individual, ni l'import de 36.000 euros en el cas de tributació conjunta.*

- En cas de tributació conjunta, només es poden beneficiar d'aquesta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que compleixin les condicions establertes i per l'import de les quanties satisfetes efectivament per aquests contribuents.

Per despeses d'adquisició de llibres de text (art. 4 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- **El 100 per 100** dels imports destinats a l'adquisició de llibres de text per cada fill/a que estudiï.

L'import de la deducció per cada fill/a no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, **segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

- **En declaracions individuals:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per fill/a
Fins a 6.500,00 euros	100,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	50,00 euros

- **En declaracions conjuntes:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per fill/a
Fins a 10.000,00 euros	200,00 euros
Entre 10.000,01 i 20.000 euros	100,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000 euros	75,00 euros

Els límits per fill/a es poden aplicar de manera global per al conjunt de tots ells.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Els llibres de text** han de ser els editats per al desenvolupament i l'aplicació dels currículums corresponents al segon cicle d'educació infantil, educació primària, educació secundària obligatòria, batxillerat i cicles formatius de formació professional específica.

- Només es poden tenir en compte, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, les **despeses originades pels fills** que, al mateix temps, **donen dret al mínim per descendents.** Si els fills conviuen amb tots dos progenitors i aquests opten per la tributació individual, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells. [18]

El requisit de **convivència** s'ha de produir en la data de meritació de l'impost, perquè, altrament, no hi hauria dret a aplicar el mínim per descendents. Tanmateix:

- En cas de **guarda i custòdia compartida**, ambdós progenitors poden aplicar la deducció si la tenen en la data de meritació de l'impost, ja que tots dos tenen dret a aplicar el mínim per descendents.

- Si el **fill/a hagués mort durant l'any**, els pares podrien aplicar la deducció si convivien amb ell/a en la data de la defunció.

Si el fill/a conviu amb els pares, les quantitats s'han de prorratejar entre ells, independentment de qui faci efectiu el pagament i de si tots dos progenitors poden aplicar o no efectivament la deducció en virtut de les quanties de les bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja, ja que la norma estableix un límit màxim de la deducció, respecte a cada fill/a, segons el tipus de tributació, individual o conjunta, i la quantia de la base imposable.

En canvi, si el fill/a només conviu amb un dels progenitors en la data de meritació de l'impost, la deducció només la pot aplicar aquest progenitor i per l'import total de les quantitats satisfetes, fins i tot quan totes aquestes quantitats o només una part hagin estat abonades per l'altre progenitor.

- **La suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no ha de superar** les quantitats següents:

  - **12.500 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**

[18] Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següent.

Per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers (art. 4 bis Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100** dels **imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers pels fills que cursin estudis corresponents **al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i a cicles formatius de formació professional específica**.

  És deduïble la part de la despesa corresponent a l'ensenyament d'una llengua estrangera que s'efectua en el transcurs del curs escolar fora de l'horari corresponent al currículum. Entre d'altres, s'hi inclouen les despeses per assistència a una escola oficial d'idiomes o per assistència a una acadèmia d'idiomes.

  En canvi, no són deduïbles les despeses originades per estudiar a l'estranger o les que s'originen per la realització de campaments d'estiu a l'estranger o en territori nacional per a l'aprenentatge d'un idioma.

  En el cas de despeses satisfetes en els col·legis bilingües, només és deduïble aquella part de la despesa destinada a l'aprenentatge d'una llengua estrangera quan es tracti d'una activitat extraescolar.

- El **límit** per aplicar aquesta deducció és de **100 euros per fill/a**.

El límit es pot aplicar de manera global per al conjunt de fills que donin dret a aplicar el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només es poden tenir en compte, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, les **despeses originades pels fills** que, a la vegada, donen dret al **mínim per descendents**.

Si els fills **conviuen amb tots dos pares** i aquests opten per la tributació individual, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Es poden aplicar a aquesta deducció, amb relació al requisit de convivència i sobre el prorrateig, els mateixos criteris per aplicar la deducció autonòmica per adquisició de llibres de text.

- **La suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no ha de superar** les quantitats següents:
  - **12.500 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**
- El contribuent ha de conservar, a disposició de l'Administració tributària, les **factures o els documents equivalents**.

Per cursar estudis d'educació superior fora de l'illa de residència habitual (art. 4 ter Decret legislatiu 1/2014)

▪ ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017.*

Quantia de la deducció

Per cada descendent o adoptat que compleixi els requisits que s'especifiquen a continuació:

- **1.500 euros** amb caràcter general.

- **1.600 euros** si la **base imposable total** (suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) és inferior a les quanties següents:
  - **18.000 euros en tributació individual.**
  - **30.000 euros en tributació conjunta.**

La deducció s'aplica a la declaració de l'exercici en què s'inicia el curs acadèmic.

Requisits per aplicar la deducció

- Que els descendents **depenguin econòmicament del contribuent.**
- **Que els descendents estiguin cursant estudis universitaris, ensenyaments artístics superiors, formació professional de grau superior, ensenyaments professionals d'arts plàstiques i disseny de grau superior, ensenyaments esportius de grau superior o qualsevol altre estudi que, d'acord amb la legislació orgànica estatal en matèria d'educació, és considerada superior,** que comprengui un curs acadèmic complet o un **mínim de 30 crèdits fora de l'illa de l'arxipèlag balear en què es trobi la residència habitual del contribuent.**
- **Que a l'illa de residència** del contribuent **no hi hagi oferta educativa pública** diferent de la virtual o a distància per fer aquests estudis i que, per aquest motiu, s'hagi de traslladar a un altre lloc per cursar-los.
- **La suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no ha de superar** les quantitats següents:
  - **30.000 euros en tributació individual.**
  - **48.000 euros en tributació conjunta**
- **Que el descendent** que origini el dret a la deducció **no hagi obtingut rendes** en l'exercici **per import superior a 8.000 euros**.

Condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, s'han de tenir en compte les regles següents:

- Només donen dret a aquesta deducció els descendents que, al mateix temps, donin dret **al mínim per descendents** que regula l'article 58 de la Llei de l'IRPF. [19]

- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aquesta deducció i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, la deducció **s'ha de prorratejar entre ells**.

  Escau el prorrateig de la deducció respecte a un descendent sempre que hi hagi dos ascendents (o més de dos) amb dret a aplicar el mínim per descendents, encara que un dels dos ascendents tingui una base imposable total superior a 30.000 euros; en aquest cas, l'altre ascendent aplicaria la deducció per la meitat de l'import.

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

---

[19] Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següent.

Per arrendament de béns immobles al territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció de l'arrendador) (art. 4 quater Decret legislatiu 1/2014)

▪ ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017.*

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **75 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de primes d'assegurances de crèdit que cobreixin totalment o parcialment l'impagament de les rendes a què el contribuent té dret per raó de l'arrendament d'un bé immoble, o de diversos, situats a les Illes Balears, a un tercer destinat a habitatge.
- L'import màxim d'aquesta deducció és de **400 euros anuals tant en tributació individual com en tributació conjunta**.

Requisits per aplicar la deducció

- Que la **durada del contracte d'arrendament de l'habitatge** amb un mateix arrendatari sigui **igual o superior a un any**.
- **Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.**
- Que el contribuent **declari en l'IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com a rendiments del capital immobiliari.

Per arrendament d'habitatge al territori de les Illes Balears derivat del trasllat temporal de residència per motius laborals (art. 4 quinquies Decret legislatiu 1/2014)

▪ ***Atenció:*** *aquesta deducció no és aplicable en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017.*

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de renda de lloguer de l'habitatge per raó del **trasllat temporal de la seva illa de residència a una altra illa de l'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliè**.
- L'import màxim d'aquesta deducció és de **400 euros anuals per contribuent que compleixi els requisits**.

Requisits per aplicar la deducció

- Que es tracti de **l'arrendament d'un immoble destinat a habitatge** del contribuent i estigui **ocupat efectivament per aquest contribuent**.
- **Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.**
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:

- **30.000 euros en tributació individual.**
- **48.000 euros en tributació conjunta**

• Que el contribuent **identifiqui l'arrendador** en l'autoliquidació de l'impost.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1019*** *i, si s'ha consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar amb una X la casella* ***1020****.*

• Que el contribuent pugui **justificar documentalment davant l'Administració tributària** la despesa constitutiva de la base de la deducció i la resta de requisits exigibles per a la deducció.

Són admissibles, a aquest efecte, els justificants dels pagaments efectuats (rebut, factura, certificat), el contracte d'arrendament, el justificant del dipòsit de la fiança a l'IBAVI i el certificat d'empresa en què s'indiqui que el centre de treball del subjecte s'ha canviat a una altra illa.

• Que el **trasllat temporal no superi els tres anys de durada**.

Particularitats en el cas de tributació conjunta

En el cas de **tributació conjunta, la deducció és aplicable a cadascun dels contribuents** que traslladin la residència a una altra illa de l'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliè, si compleixen els requisits que estableix l'apartat anterior.

Si es tracta de matrimonis en règim de guanys i només un dels cònjuges ha traslladat la seva residència a una altra illa en l'àmbit d'una relació laboral, la deducció només la pot aplicar aquest cònjuge, però per la meitat de les quantitats satisfetes.

Per donacions a determinades entitats destinades a la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació (art. 5 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

• El **25 per 100** de les donacions **dineràries** destinades a finançar la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, a favor de les entitats que s'indiquen l'apartat següent.

• L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Requisits per aplicar la deducció

• Les donacions que donen dret a aplicar aquesta deducció s'han d'efectuar **a favor de qualsevol de les entitats següents**:

a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que en depenen, i que tinguin per finalitat essencial la recerca i el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

b) La Universitat de les Illes Balears.

c) Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que la seva finalitat exclusiva o principal sigui la recerca i el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de les Illes

Balears i estiguin inscrites al registre de fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

d) Les entitats exemptes parcialment de l'impost sobre societats a què 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 el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017.*

• L'efectivitat d'aquestes donacions en cada període impositiu **s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'entitat donatària**.

Igualment, en els casos de la lletra c) de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que **la conselleria competent** en matèria de recerca, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, **declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** que estableix aquesta lletra c).

Per donacions, cessions d'us o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural (art. 5 bis Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

• El **15 per 100 de les quanties en què es valorin** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i **de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració empresarial efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 3/2015, de 23 de març, que regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i estableix mesures tributàries.

• El **límit de la deducció** aplicable és de **600 euros anuals**, tant en tributació individual com en tributació conjunta,

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat i les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial que donen dret a aquesta deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una durada inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar segons el nombre de dies** del període anual. Si la **durada és superior a un any**, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

Criteris per aplicar el prorrateig:

– En el cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any, d'acord amb el que disposa l'article 11 de la Llei 3/2015, de 23 de març, que regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i estableix mesures tributàries, hi ha un doble prorrateig:

1r De la base de la deducció.

2n Del límit de la deducció.

– En el cas de períodes impositius inferiors a l'any a conseqüència de la defunció del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any s'ha de fer segons la proporció que representi la durada del contracte respecte a 365 dies.

En altres casos, és a dir, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguin inferiors a un any, no s'ha de prorratejar la deducció pel fet que el contribuent mori abans del 31 de desembre.

- **La suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no ha de superar** les quantitats següents:
  - **12.500 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu (art. 5 ter Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100 de les quanties en què es valorin** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i **de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 6/2015, de 30 de març, que regula el mecenatge esportiu i estableix mesures tributàries.
- El **límit** de la deducció aplicable és de **600 euros anuals.**

  El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat i els convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una durada inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar segons el nombre de dies** del període anual. Si la **durada és superior a un any**, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

  S'apliquen els mateixos criteris sobre el prorrateig que s'han comentat en la deducció per donacions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural.

  El criteri de doble prorrateig de base i límits en el cas de cessions d'ús o contracte de comodat inferiors a un any del mecenatge esportiu sorgeix a conseqüència del que disposa l'article 11 de la Llei 6/2015, de 30 de març, que regula el mecenatge esportiu i estableix mesures tributàries.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **12.500 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**

Per donacions a determinades entitats que tinguin per objecte el foment de la llengua catalana (art. 5 quater Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100** de les **donacions dineràries** que s'efectuïn durant el període impositiu a favor de les entitats que tenen per objecte el foment de la llengua catalana i que s'indiquen a l'apartat següent.
- L'import d'aquesta deducció no pot superar **el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per aplicar la deducció

- Les donacions que donen dret a aplicar aquesta deducció s'han d'efectuar **a favor de qualsevol de les entitats següents**:

  a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que en depenen, i que tinguin per finalitat essencial el foment de la llengua catalana.

  b) La Universitat de les Illes Balears, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

  c) Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que tinguin com a finalitat exclusiva o principal el foment de la llengua catalana dins del territori i estiguin inscrites al registre de fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

  d) Les entitats exemptes parcialment de l'impost sobre societats a què es refereix l'article 9.3 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

- L'efectivitat d'aquestes donacions en cada període impositiu s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'entitat donatària.

Igualment, en els casos de la lletra c) de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que **la conselleria competent** en matèria de política lingüística **declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** que estableix aquesta lletra c).

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per **donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural**.

Per als declarants amb una discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb aquesta condició (art. 6 Decret legislatiu 1/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **Per cada contribuent** i, si s'escau, **per cada membre de la unitat familiar** que resideixi a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat, s'estableixen les deduccions següents, d'acord amb la naturalesa i el grau de la discapacitat:
  - **80 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 33 i inferior al 65 per 100.
  - **150 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 65 per 100.
  - **150 euros** en cas de discapacitat **psíquica de grau igual o superior al 33 per 100**.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que **la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i caselles ***481*** i ***484*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament, **no superi** els imports següents:
  - **12.500 euros en tributació individual.**
  - **25.000 euros en tributació conjunta.**

- **Si els cònjuges tributen individualment** i tenen dret a aplicar el mínim familiar per descendents, **cadascun té dret a aplicar íntegrament aquesta deducció**. **La deducció** també es pot aplicar **per la discapacitat del cònjuge, pel fet de formar part de la unitat familiar, independentment que també l'apliqui a la seva declaració**.

Per inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials d'entitats noves o de creació recent (art. 7 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits màxims de la deducció

1. Amb caràcter general

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2017 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguin la naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral, **amb el límit de 6.000 euros anuals**.
- **En cas de declaració conjunta, l'import màxim** de deducció és de **6.000 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que ha efectuat la inversió.
- Aquesta deducció s'ha d'aplicar en l'exercici en què es materialitzi la inversió **i en els dos següents,** amb el límit de 6.000 euros anuals.

Un cop materialitzada la inversió, es genera el dret a la deducció del 30 per 100 de la quantitat invertida, amb el límit màxim de 6.000 euros anuals, en el mateix exercici en què s'ha efectuat la inversió i en els dos següents.

En cas que es tingui dret a aplicar la deducció per inversions efectuades en exercicis diferents, la deducció s'ha d'aplicar seguint l'ordre d'antiguitat. Per a les inversions efectuades durant els anys 2015 i/o 2016, per als quals la norma establia un percentatge de deducció del 20 per 100 i un límit màxim de 600 euros anuals, aquestes magnituds continuen essent les que s'han de tenir en consideració per determinar la deducció aplicable per les inversions efectuades en aquests anys. Per a les inversions efectuades el 2017 el límit únic és de 6.000 euros.

La deducció total aplicada no pot superar els 6.000 euros per contribuent.

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017, el percentatge és el 20 per 100 de les quanties invertides i l'import màxim d'aquesta deducció és de 600 euros.*

2. Per inversions que centres de recerca o universitats portin a terme en societats participades

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides** en societats participades per centres de recerca o universitats amb un **import màxim de 12.000 euros** per exercici i contribuent.

Aquest límit no és independent del límit general de 6.000 euros. Per aquest motiu, en el cas que un contribuent efectuï inversions en societats participades per centres de recerca o universitats i altres inversions en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent, el límit màxim de deducció és de 12.000 euros.

▪ ***Atenció:*** *la deducció del 50 per 100 de les quantitats invertides en societats participades per centres de recerca o universitats no és aplicable en el cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2017.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) La participació del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o les persones que hi estan unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot en la societat.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els **requisits** següents:

1r Ha de tenir la naturalesa de **societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral**.

2n Ha de tenir el **domicili social i fiscal a les Illes Balears**.

3r Ha de desenvolupar una **activitat econòmica, i no pot tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

4t Ha de disposar com a mínim d'una persona ocupada domiciliada fiscalment a les Illes Balears amb un contracte laboral a jornada completa, donada d'alta al règim general de la Seguretat Social i que no sigui soci ni partícip de la societat.

5è En cas que la inversió s'hagi efectuat a través d'una ampliació de capital, la societat s'ha d'haver constituït en els dos anys anteriors a la data d'aquesta ampliació.

6è Ha de **mantenir els llocs de treball**.

A aquest efecte, es considera que compleix aquest requisit quan es mantingui la plantilla mitjana total, en els termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la Llei 27/2014 de l'impost sobre societats.

7è La xifra anual de negocis de l'entitat **no pot superar el límit de 2.000.000 d'euros**, calculada com preveu l'article 101 de la Llei 27/2014 de l'impost sobre societats.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions a què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de **mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f) Els requisits que estableixen els punts 2n, 3r, 4t, 6è i 7è de la lletra b) anterior i el límit màxim de participació que estableix la lletra a), com també la prohibició que conté la lletra c), **s'han de complir durant un període mínim de quatre anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establerts a les lletres a), c), e) i f) anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què es produeix l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Comunitat Autònoma de les Canàries

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Canàries poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per donacions amb finalitat ecològica (art. 3 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 10 per 100** de l'import **de les donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu amb finalitat ecològica a qualsevol de les institucions següents:

  - Entitats públiques que depenguin de la Comunitat Autònoma de les Canàries, consells insulars o corporacions municipals de les Canàries i que tinguin per finalitat la defensa i la conservació del medi ambient.

  - Entitats sense finalitats lucratives regulades als articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que tinguin per finalitat exclusiva la defensa del medi ambient i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de les Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar de:**

- **el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració, o
- **150 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.**

Per donacions per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de les Canàries (art. 4 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats donades**

Condicions i requisits per aplicar la deducció

- **Destinació de les donacions**

Les quantitats donades s'han de destinar a la rehabilitació o la conservació de béns situats al territori de les Canàries, que formin part del patrimoni històric de les Canàries i estiguin inscrits al Registre canari de béns d'interès cultural o inclosos a l'Inventari de béns mobles a què es refereix la Llei 4/1999, de 15 de març, de patrimoni històric de les Canàries.

- **Entitats beneficiàries**

Si es tracta d'edificis catalogats que formen part d'un conjunt històric de les Canàries, cal que **les donacions s'efectuïn a favor de qualsevol de les entitats següents**:

a) Les administracions públiques, com també les entitats i les institucions que en depenen.

b) L'Església catòlica i les esglésies, les confessions o les comunitats religioses que hagin subscrit acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

c) Les fundacions o les associacions que, a més de reunir els requisits establerts al títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives

i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), incloguin entre les seves finalitats específiques la reparació, la conservació o la restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar de:**

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració, o
- **150 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.**

Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, de recerca o docència

(art. 4 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

• **El 15 per 100** de l'import **de les donacions i les aportacions** efectuades per als **destinataris i les finalitats que s'indiquen a continuació:**

a) Les donacions dineràries efectuades a l'Administració pública de la Comunitat Autònoma de les Canàries, les corporacions locals canàries i a les entitats públiques de caràcter cultural, esportiu o de recerca que en depenen, sempre que es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o de recerca diferent de les deduccions comentades anteriorment, "Per donacions amb finalitat ecològica" i "Per donacions per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de les Canàries".

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **50.000 euros** per període impositiu.

b) Les donacions dineràries efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat de les quals sigui la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals o l'edició, sempre que es destinin al desenvolupament d'aquestes activitats.

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **3.000 euros** per període impositiu.

c) Les donacions dineràries efectuades a empreses científiques amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat principal de les quals sigui la recerca, sempre que es destinin al desenvolupament d'aquesta activitat.

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **3.000 euros** per període impositiu.

d) Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques i privades, als centres de recerca i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de les Canàries, quan es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte activitats de recerca o docència.

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **50.000 euros** per període impositiu.

e) Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Autònoma de les Canàries i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de la comunitat esmentada amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per al foment de l'accés a l'educació superior.

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **50.000 euros** per període impositiu.

f) Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològica creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes de recerca duts a terme en universitats canàries.

La **base màxima de deducció**, a aquest efecte, és de **50.000 euros** per període impositiu.

Límit màxim de la deducció

- L'import d'aquesta deducció no pot superar el 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per donacions a entitats sense ànim de lucre i amb finalitat ecològica (article 4 ter Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- Els contribuents tenen dret a una **deducció addicional** a la que preveu l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF [20] pels donatius, les donacions i les aportacions a les entitats a què es refereix la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, incloent-hi les que tinguin una finalitat ecològica, d'acord amb l'escala següent:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	37,5
Resta base de deducció	15
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	17,5

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat: si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'han efectuat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior, en cadascun d'aquests períodes, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció a favor d'aquesta mateixa entitat que superi els 150 euros és el 17,5 per cent.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable del contribuent.
- La base de la deducció és la que defineix la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge. [21]

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb la deducció "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, de recerca o docència", si s'aplica sobre les quantitats aportades als mateixos beneficiaris perceptors dels donatius, les donacions i les aportacions que originen l'aplicació de la deducció.

---

[20] La deducció per donatius i altres aportacions que preveu l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF es comenta a les pàgines 572 i següents del capítol 16.

[21] Vegeu, al capítol 16, dins l'epígraf "Deduccions per donatius i altres aportacions", les pàgines 62 i següents.

Justificació documental de les deduccions autonòmiques anteriors per donatius (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Per tenir dret a les deduccions comentades anteriorment "Per donacions amb finalitat ecològica", "Per donacions per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de les Canàries" i "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, de recerca o docència", s'han de complir els requisits següents:

- Obtenir de l'entitat donatària una **certificació** en què hi hagi el número d'identificació fiscal i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, la data i la destinació del donatiu, i també l'import d'aquest donatiu, quan sigui dinerari.

Si es tracta de **donacions no dineràries**, s'ha d'acreditar el valor dels béns donats mitjançant una certificació emesa per l'empresa de base tecnològica beneficiària, com també les dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu del lliurament del bé o el dret donat.

- En el cas de la deducció "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, de recerca o docència":
  - Si el destinatari de la donació és una **entitat o una universitat de les Canàries de naturalesa pública**, s'ha d'incorporar en la certificació emesa a què es refereix el punt anterior la **identificació del projecte d'interès cultural, esportiu, de recerca o docent**.
  - Si el donatari és de **naturalesa privada**, ha de constar una **certificació addicional**, emesa per la conselleria competent, en què es faci constar que el projecte esmentat és d'interès cultural, esportiu, de recerca o docent.
- La certificació esmentada **ha de contenir una menció expressa que la donació s'ha fet de manera irrevocable i que ha estat acceptada**.

▪ ***Important:*** *la revocació de la donació determina l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu de l'exercici en què aquesta revocació es produeix, sens perjudici dels interessos de demora que siguin procedents.*

Per quantitats destinades pels titulars a restaurar, rehabilitar o reparar béns immobles declarats d'interès cultural (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats destinades** pels titulars de béns immobles ubicats al territori de les Canàries a la restauració, la rehabilitació o la reparació d'aquests béns, sempre que es donin les condicions següents:
  - Que els béns estiguin inscrits al Registre canari de béns d'interès cultural o afectats per la declaració de bé d'interès cultural, sempre que els immobles compleixin els requisits que es determinin per reglament.
  - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagin estat autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma o, si s'escau, pel consell insular o l'ajuntament corresponent.

Límit màxim de la deducció

- L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

- A més, la suma de l'import d'aquesta deducció amb el de les deduccions autonòmiques "Per inversió en l'habitatge habitual", "Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual" i "Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" no pot superar el **15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per despeses d'estudis (art. 7 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

Per cada descendent o adoptat que compleixi els requisits que s'especifiquen a continuació:

- **1.500 euros**, amb caràcter general.
- **1.600 euros**, si la base liquidable del contribuent és **inferior a 33.007,20 euros**.

S'assimilen als descendents o els adoptats les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes que preveu la legislació vigent.

Requisits per aplicar aquesta deducció

- Que els descendents o els adoptats, inclosos els tutelats o els acollits en els termes que preveu la legislació vigent, siguin solters, **depenguin econòmicament del contribuent i no hagin fet 25 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017).
- **Que els descendents o els adoptats, tutelats o acollits estiguin cursant estudis d'educació superior** previstos a l'article 3.5 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, que comprenguin un curs acadèmic complet **o un mínim de 30 crèdits fora de l'illa de residència del contribuent.**
- **Que a l'illa de residència** del contribuent **no hi hagi oferta educativa pública** diferent de la virtual o a distància per fer aquests estudis i que, per aquest motiu, s'hagi de traslladar a un altre lloc per cursar-los.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici, **no passi de**:
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.
- **Que el descendent o l'adoptat** que origini el dret a la deducció **no hagi obtingut rendes** en l'exercici **per un import superior a 8.000 euros o, independentment de l'import, rendes provinents exclusivament d'ascendents per consanguinitat o d'entitats en què els ascendents tinguin una participació d'un mínim del 5 per 100 del capital, computat individualment, o un mínim del 20 per 100, computat conjuntament els ascendents.**

A aquest efecte, l'expressió "rendes" s'entén referida a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

Condicions per aplicar la deducció

A l'efecte d'aplicar la deducció, cal tenir en compte les regles següents:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2017).

- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aquesta deducció i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, la deducció **s'ha de prorratejar entre ells**.

- Si diversos contribuents **tenen un grau de parentiu diferent** amb la persona que cursa els estudis que originen el dret a la deducció, només poden practicar la deducció **els de grau més proper**.

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà (art. 7 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i límit màxim de la deducció

• El **100 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició de material escolar, llibres de text, transport i uniforme escolar, menjadors escolars i reforç educatiu, **fins a un màxim de 100 euros**, pel conjunt de descendents o adoptats que compleixin els requisits que s'especifiquen a continuació.

S'assimilen als descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes que preveu la legislació vigent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• Que els descendents o adoptats, inclosos els tutelats o acollits en els termes que preveu la legislació vigent, donin lloc a aplicar el mínim per descendent i estiguin escolaritzats en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà.

• **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de**:

- **39.000 euros en tributació individual.**
- **52.000 euros en tributació conjunta**.

• Que la despesa es justifiqui a través d'una factura que ha de complir totes les condicions que estableix el Reglament que regula les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.

El contribuent ha de conservar la factura rebuda durant el termini de prescripció, i se n'admet una còpia en el supòsit que dos contribuents o més tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin optar, per la tributació conjunta.

• Si diversos contribuents tenen un grau de parentiu diferent amb la persona que cursa els estudis que originen el dret a la deducció, **només poden practicar la deducció els de grau més proper**.

• Si dos contribuents o més tenen dret a aquesta deducció, la deducció (i el límit d'aquesta deducció) s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

Com a regla general, només tenen dret a aplicar la deducció els contribuents a qui s'emeti la factura justificativa de les despeses. Tanmateix, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, les quantitats satisfetes s'atribueixen a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa tots dos progenitors poden aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura només estigui a nom d'un dels dos.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'arxipèlag amb la finalitat de desenvolupar una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica (art. 8 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **300 euros** en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- El traslladat de residència l'ha de **motivar el desenvolupament d'una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica**.
- **Per consolidar el dret a la deducció,** cal que el contribuent s'estigui a l'illa de destinació **durant l'any en què es produeix el traslladat i els tres anys següents**.

  - ***Atenció:*** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors dona lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, amb els interessos de demora corresponents.*

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no pot superar la part autonòmica de la quota íntegra provinent dels rendiments del treball o d'activitats econòmiques** en cadascun dels dos exercicis en què es pugui aplicar la deducció.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En cas de **tributació conjunta**, **la deducció de 300 euros s'aplica**, en els dos períodes impositius en què sigui aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents que traslladi la seva residència** en els termes que s'han comentat anteriorment, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra** provinent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques que correspongui als contribuents que generin el dret a aplicar aquesta deducció.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o la rehabilitació del primer habitatge habitual (art. 9 Decret legislatiu 1/2009)

Imports de la deducció

- **L'1 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries que durant l'exercici hagin efectuat una **donació en metàl·lic als seus descendents**

o adoptats menors de 35 anys destinada a l'adquisició, la construcció o la rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari a les Illes Canàries, amb el **límit màxim de 240 euros per cada donatari.**

- **El 2 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries si les donacions a què es refereix el punt anterior tenen com a destinataris **descendents o adoptats menors de 35 anys** reconeguts legalment com a **persones discapacitades amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, amb el **límit màxim de 480 euros per cada donatari.**
- **El 3 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries si les donacions a què es refereix el primer punt anterior tenen com a destinataris **descendents o adoptats menors de 35 anys** reconeguts legalment com a **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100,** amb el **límit màxim de 720 euros per cada donatari.**

Altres condicions i requisits per aplicar la deducció

- Per aplicar aquesta deducció s'han de complir **els requisits que preveu la normativa autonòmica de l'impost sobre successions i donacions per a la reducció del 85 per 100 de la base imposable corresponent a aquestes donacions.** [22]
- **Es considera habitatge habitual** aquell que, a aquest efecte, descriu com a tal la normativa estatal de l'IRPF. **Aquesta normativa equipara la construcció de l'habitatge a l'adquisició**, però no l'ampliació. [23]
- A l'efecte d'aplicar la deducció, **les persones subjectes a un acolliment familiar** permanent o preadoptiu [24] constituït d'acord amb la legislació aplicable **s'equiparen als adoptats.** Igualment, **les persones que facin un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equiparen als adoptants.**

Per naixement o adopció de fills (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu, que convisqui amb el contribuent:
  - **200 euros**, si es tracta del **primer/a o el segon/a fill/a**.
  - **400 euros**, si es tracta del **tercer/a fill/a**.
  - **600 euros,** si es tracta del **quart/a fill/a**.
  - **700 euros,** si es tracta del **cinquè/ena fill/a o els successius**.
- **En cas que el fill/a nascut/uda o adoptat/ada tingui una discapacitat física, psíquica o sensorial** igual o superior al 65 per 100, sempre que aquest fill/a hagi conviscut amb el

[22] Vegeu l'article 26 ter del text refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits que aprova el Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril (BOC del 23), en la redacció que hi dona la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals, en què es detallen els requisits i les condicions per aplicar aquesta reducció.

[23] Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

[24] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil.

contribuent ininterrompudament des del naixement o l'adopció fins a l'acabament del període impositiu, **a més de la deducció corresponent al naixement o l'adopció a què es refereix el punt anterior, es pot deduir la quantitat que correspongui de les següents**:

- **400 euros**, si es tracta del primer/a o del segon/a fill/a que tingui la discapacitat.
- **800 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius que tingui la discapacitat, sempre que els fills anteriors amb discapacitat siguin vius.

Condicions per aplicar la deducció

- **Si tots dos progenitors o adoptants tenen dret a aplicar la deducció** i no opten per la tributació conjunta, l'import **s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.
- **Per determinar el número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada**, s'han de tenir en compte els fills que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- **Es considera que conviuen amb el contribuent**, entre d'altres, els fills nascuts o adoptats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**
  - **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)

Import de la deducció

- **300 euros** per cada contribuent amb un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**
- **120 euros** per cada contribuent **major de 65 anys.**

  - ***Atenció:*** *ambdós imports són compatibles entre ells.*

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2017).

Condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.

Per acolliment de menors (art. 11 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **250 euros** per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent que preveu l'article 173 bis del Codi civil, sempre que convisqui amb el menor tot el període impositiu.

Si la convivència és inferior al període impositiu, l'import de la deducció s'ha de prorratejar pels dies reals de convivència en el període impositiu.

- No dona lloc a aquesta deducció si l'adopció del menor es produeix durant el període impositiu.
- **Si dos contribuents o més tenen dret a la deducció** i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, **la deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

Per famílies monoparentals (art. 11 ter Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **100 euros** per al contribuent que tingui a càrrec seu descendents, sempre que no convisqui amb qualsevol altra persona diferent dels descendents esmentats, llevat que es tracti d'ascendents que generin el dret a aplicar el mínim per ascendents.[25]

Condicions i altres requisits per aplicar la deducció

- **Es consideren descendents** a l'efecte d'aquesta deducció:

  a) Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquin amb el contribuent i no tinguin 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 convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloent-ne les exemptes, superiors **a 8.000 euros**.

  c) Els descendents *a què es refereixen les lletres a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent,* **en depenguin econòmicament i estiguin internats en centres especialitzats**.

S'assimilen als descendents aquelles **persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment**, en els termes que preveu la legislació vigent.

L'expressió "rendes" s'entén referida a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

- **En cas de convivència amb descendents que no donin dret a deducció**, no es perd el dret a aquesta deducció sempre que les rendes anuals del descendent, excloent-ne les exemptes, no siguin superiors a 8.000 euros.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de**:
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.
- Si al llarg del període impositiu es produeix una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció s'entén que hi ha hagut convivència quan aquesta situació s'hagi produït durant com a mínim 183 dies l'any.

---

[25] Els requisits per aplicar el mínim per ascendents es comenten a les pàgines 488 i següent.

Per despeses de guarderia (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Import i límit màxim de la deducció

- **Els progenitors o els tutors poden deduir el 15 per 100** de les quantitats que han satisfet en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia d'infants **menors de 3 anys** amb qui convisquin, amb un **màxim de 400 euros anuals per cada infant.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.
- **Si dos contribuents o més tenen dret a la deducció** i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.
- **S'entén per guarderia**, a l'efecte d'aplicar la deducció, qualsevol **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canàries **per a la custòdia d'infants menors de 3 anys**.
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons **la situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2017).

Sens perjudici d'això, **la deducció i el límit corresponent, en el període impositiu en què l'infant compleixi 3 anys**, es calculen de manera **proporcional al nombre de mesos en què es compleixin els requisits** previstos per aplicar la deducció.

- La **despesa de guarderia s'ha de justificar a través d'una factura** que ha de complir totes les condicions que estableix el Reglament que regula les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre. El contribuent **ha de conservar la factura rebuda durant el termini de prescripció,** i se n'admet una còpia en el supòsit que dos contribuents o més tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin optar, per la tributació conjunta.

Per família nombrosa (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

Amb caràcter general, el contribuent que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017), tingui el títol de família nombrosa pot deduir la quantitat que correspongui de les següents:

- **200 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar té un **grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100**, l'import de la deducció és:

- **500 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.000 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).
- El **títol de família nombrosa l'ha d'emetre** l'òrgan competent en matèria de serveis socials del Govern de les Canàries o els òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.
- Aquesta deducció l'ha de practicar el contribuent amb qui conviuen els altres membres de la família nombrosa. Si els fills **conviuen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.

▪ ***Important:*** *aquesta deducció és compatible amb la relativa al naixement o l'adopció de fills.*

Per inversió en l'habitatge habitual (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

Els contribuents poden deduir el **percentatge que correspongui en cada cas**, d'acord amb el quadre següent, **de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la seva residència habitual, en els mateixos termes i **sempre que concorrin els mateixos requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, segons la redacció vigent l'1 de gener de 2012**.

L'adquisició s'estén a la construcció de l'habitatge habitual, l'ampliació d'aquest habitatge i les quantitats dipositades al compte habitatge.

Import de la base imposable general i de l'estalvi	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

La suma de l'import de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi és la que consti a les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'habitatge habitual, com també la base màxima de deducció i els altres requisits exigits per practicar la deducció, són els que recull la **normativa estatal de la deducció per inversió en l'habitatge habitual, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**. (26)
- Aquesta deducció no és aplicable a les quantitats destinades a la rehabilitació, la reforma o l'adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

(26) Aquestes qüestions es comenten a les pàgines 526 i següents del capítol 16.

Límit conjunt de la deducció

- La suma de l'import d'aquesta deducció amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels titulars a la restauració, la rehabilitació o la reparació de béns immobles declarats d'interès cultural", "Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual" i "Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" no pot superar el **15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual (art. 14 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- El 10 per 100 de les quantitats destinades a les obres de rehabilitació energètica a l'habitatge habitual del contribuent.

Límits de la deducció

- L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.
- A més, la suma de l'import d'aquesta deducció amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels titulars a la restauració, la rehabilitació o la reparació de béns immobles declarats d'interès cultural", "Per inversió en l'habitatge habitual" i "Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" no pot superar el **15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'habitatge habitual ha de ser propietat del contribuent.

  - ***Important:*** *no donen dret a practicar aquesta deducció les obres dutes a terme en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

- A l'efecte d'aquesta deducció, **s'entén per obres de rehabilitació energètica** les destinades a millorar el **comportament energètic de les edificacions** per reduir-ne la demanda energètica, les que es destinin a **augmentar el rendiment dels sistemes i les instal·lacions tèrmiques** o a la incorporació **d'equips que utilitzin fonts d'energia renovables**.

També tenen aquesta consideració les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de **mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua**, com també la implantació de **xarxes de sanejament separadores a l'edifici** i altres sistemes que afavoreixin la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la, o que en redueixin el volum que es vessa al sistema públic de clavegueram.

  - ***Atenció:*** *no generen dret a aquesta deducció les quantitats destinades a mobiliari o electrodomèstics.*

- En el supòsit d'edificacions en règim de propietat horitzontal en què l'obra de rehabilitació energètica la contracti la comunitat de propietaris, l'import de la despesa s'ha d'imputar als diferents propietaris amb dret a deducció, d'acord amb la seva quota de participació.
- L'obra de rehabilitació energètica **s'ha d'acreditar mitjançant els certificats de qualificació energètica**, en els termes que estableix el Reial decret 235/2013, de 5 d'abril, pel

qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis, inscrits degudament al registre de certificats d'eficiència energètica d'edificis de la conselleria competent en matèria d'indústria, on consti el certificat obtingut abans de fer les obres de rehabilitació energètica i l'emès després de fer aquestes obres.

Base de la deducció

- La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que facin aquestes obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diner de curs legal** no donen dret, **en cap cas**, a practicar aquesta deducció.

- La **base màxima anual** d'aquesta deducció és de **7.000 euros** per contribuent.

Justificació documental

- La despesa de les obres de rehabilitació energètica s'ha de justificar a través d'una factura que ha de complir totes les condicions que estableix el Reglament que regula les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.
- En el supòsit **d'edificacions en règim de propietat horitzontal** en què l'obra de rehabilitació energètica és controlada per la comunitat de propietaris, aquesta comunitat ha de certificar l'import de la despesa imputable a cada habitatge i que ha estat satisfet efectivament pel propietari en el període impositiu.

El contribuent ha de conservar la factura rebuda, o, si s'escau, la certificació emesa per la comunitat de propietaris, durant el termini de prescripció, i se n'admet una còpia en el supòsit que dos contribuents o més tinguin dret a la deducció i no optin, o no puguin optar, per la tributació conjunta.

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb la deducció autonòmica "Per quantitats destinades pels titulars a la restauració, la rehabilitació o la reparació de béns immobles declarats d'interès cultural" i amb la deducció autonòmica "Per inversió en l'habitatge habitual"; per tant, no es poden aplicar aquestes deduccions sobre les mateixes quantitats.

Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per les obres i les instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'obres o instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, com també la base màxima de deducció i els altres requisits exigits per practicar la deducció, són els que recull **l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, segons la redacció vigent l'1 de gener de 2012**.

Límit conjunt de la deducció

• A més, la suma de l'import d'aquesta deducció amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels titulars a la restauració, la rehabilitació o la reparació de béns immobles declarats d'interès cultural", "Per inversió en l'habitatge habitual" i "Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual" no pot superar el **15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per lloguer de l'habitatge habitual (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Import, requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual, amb un **màxim de 500 euros anuals**, sempre que concorrin els requisits següents:

a) Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de:**

- **20.000 euros anuals** en tributació individual.
- **30.000 euros anuals** en tributació conjunta.

b) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **superin el 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda en el període impositiu.

A aquest efecte, el concepte d'habitatge habitual és el que recull la Llei de l'IRPF. [27]

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per contribuents desocupats (art. 16 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

• **100 euros** per als contribuents que percebin prestacions per atur i compleixin els requisits següents:

- Tenir la **residència habitual a les Illes Canàries**.
- **Estar en situació d'atur** durant més de sis mesos del període impositiu corresponent a l'any 2017.

▪ ***Important:*** *en cas de tributació conjunta, es poden beneficiar d'aquesta deducció cadascun dels contribuents integrats a la unitat familiar que estiguin en la situació d'atur indicada i tinguin la residència habitual a les Illes Canàries.*

- La **suma dels rendiments íntegres del treball**, casella ***011*** de la pàgina 4 de la declaració, **ha de ser superior a 11.200 euros i igual o inferior a 22.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

[27] Vegeu la nota anterior.

Aquestes quantitats són, per a cada període impositiu, les equivalents a la normativa que regula l'IRPF a l'efecte de l'obligació de declarar.

- La **suma de la base imposable general i la de l'estalvi**, excloent-ne la part que correspon als rendiments del treball, **no pot superar la quantitat de 1.600 euros**.

  Aquesta quantitat es determina sumant els imports de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i restant, de la quantitat que en resulti, l'import de la casella ***023*** de la pàgina 4 de la declaració.

Per despeses de malaltia (art. 16 ter Decret legislatiu 1/2009)

Import i límits de la deducció

- El **10 per 100** de les **despeses i els honoraris professionals** abonats durant el període impositiu per la prestació de serveis efectuada pels qui tenen la condició de professionals mèdics o sanitaris, excepte farmacèutics, d'acord amb el que disposen els articles 2 i 3 de la Llei 44/2003, de 21 de novembre, d'ordenació de les professions **sanitàries, amb motiu de prevenció, diagnòstic i tractament de malalties, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'inclouen en el mínim familiar**.

No s'hi inclou, en cap cas, l'assistència amb finalitats estètiques, excepte si constitueixen la reparació de danys causats per accidents o intervencions que afectin les persones i els tractaments destinats a la identitat sexual.

- El **10 per 100** de les despeses en l'adquisició d'aparells i complements, incloent-hi les ulleres graduades i les lentilles, que per les seves característiques objectives només es poden destinar a suplir les deficiències físiques de les persones.
- Aquesta deducció té un **límit anual de**:
  - **500 euros en tributació individual.**
  - **700 euros en tributació conjunta.**
- Aquests límits **s'incrementen en 100 euros en tributació individual** si el contribuent és una persona amb discapacitat i acredita un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**.

Requisits per aplicar la deducció

- La base conjunta d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o les entitats que prestin els serveis.**

  Només poden aplicar la deducció les persones titulars de les factures i que, al mateix temps, efectuïn el pagament pels mitjans establerts. No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, les quantitats satisfetes s'han d'atribuir a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós progenitors poden aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estigui només a nom d'un d'ells. En la resta de casos (separació de béns, parelles de fet, etc.) s'ha d'acreditar qui ha satisfet les despeses (a priori s'entén que la despesa l'ha satisfet el titular de la factura, però s'admet una prova que acrediti que ha estat l'altre progenitor), que és qui pot aplicar la deducció per la totalitat de les quantitats satisfetes.

▪ ***Important:*** *les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de* ***diner de curs legal*** *no donen dret,* ***en cap cas****, a practicar aquesta deducció.*

- La factura ha de complir totes les condicions que estableix el Reglament que regula les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre. El contribuent ha de conservar la factura rebuda durant el termini de prescripció.

Per familiars dependents amb discapacitat (art. 16 quater Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **500 euros** per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, que generi el dret a aplicar el mínim per discapacitat. [28]

Requisits per aplicar la deducció

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de**:
  - **39.000 euros en tributació individual.**
  - **52.000 euros en tributació conjunta**.
- Si hi ha més d'un contribuent que té dret a aplicar la deducció que preveu aquest article, cal tenir en compte les regles de prorrateig, convivència i altres límits que preveu la normativa estatal de l'IRPF.

Límits comuns i obligacions formals per aplicar les deduccions (art. 18 Decret legislatiu 1/2009)

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica no pot superar en cap cas l'import d'aquesta quota.
- Sobre un mateix bé no es pot aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques comentades anteriorment.

  En conseqüència, no es poden aplicar simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en l'habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual quan els imports que les originen es refereixin a un mateix habitatge, encara que les quantitats invertides siguin diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i els documents que acreditin el dret a gaudir de les deduccions de la quota que es preveuen en aquest capítol i que hagin aplicat efectivament.
- Mitjançant una ordre del conseller de la Comunitat Autònoma de les Canàries competent en matèria tributària es poden establir obligacions de justificació i informació per al control de les deduccions a què es refereix l'apartat anterior.

[28] El mínim per discapacitat d'ascendents i descendents del contribuent es comenta a les pàgines 490 i següent del capítol 14.

Comunitat Autònoma de Cantàbria

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per arrendament de l'habitatge habitual per joves, persones grans i persones amb discapacitat (art. 2.1 Decret legislatiu 62/2008)

Import i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb el **límit màxim de deducció de 300 euros** anuals.
- **En cas de tributació conjunta, l'import màxim de la deducció** és de **600 euros**, i cal que almenys un dels declarants reuneixi els requisits exigits per aplicar la deducció que es comenten a continuació.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Tenir menys de 35 anys, 65 o més, o ser una persona amb una discapacitat física, psíquica o sensorial** amb un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 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). [29]
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **sigui inferior a:**
  - **22.000 euros en tributació individual.**
  - **31.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **superin el 10 per 100** de la renda del contribuent.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per atenció de familiars (art. 2.2 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

- **100 euros** per cadascun dels familiars següents, independentment que el parentiu sigui per consanguinitat o afinitat:
  - **Descendent menor de 3 anys.**
  - **Ascendent més gran de 70 anys.**

[29] A l'efecte d'acreditar el grau de discapacitat, s'ha de tenir en compte la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, la regulació del qual és similar a la que estableix l'article 72 de la Llei de l'IRPF.

- **Ascendent o descendent, cònjuge o germà amb un grau de discapacitat física, psíquica o sensorial** igual o superior al **65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 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).

  Per un descendent menor de 3 anys amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, es pot aplicar una deducció de 100 euros per descendent i 100 euros més per discapacitat. Amb els ascendents s'ha de procedir de manera anàloga.

▪ ***Atenció:*** *en el cas de contribuents que han mort abans de l'1 de març de 2017, la deducció no és aplicable respecte al cònjuge o el germà amb discapacitat.*

Requisits per aplicar la deducció

• Que l'ascendent, el descendent, el cònjuge o el germà **convisqui més de 183 dies de l'any natural amb el contribuent. S'exceptuen** de complir aquest requisit els **menors de 3 anys**.

• Que el descendent o l'ascendent **no tingui rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros**. En els supòsits de discapacitat d'un ascendent, un descendent, el cònjuge o un germà, el límit és de d'1,5 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM). [30]

▪ ***Recordeu:*** *si es compleixen els requisits anteriors, es té dret a aplicar aquesta deducció encara que el parentiu sigui per afinitat.*

Per obres de millora (art. 2.3 Decret legislatiu 62/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

• **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** per obres efectuades, durant aquest exercici, en **qualsevol habitatge o habitatges de propietat del contribuent**, sempre que estigui situat a la **Comunitat de Cantàbria**, **o a l'edifici en què es trobi l'habitatge**, i que tinguin per objecte:

a) Una **rehabilitació qualificada com a tal per la Direcció General d'Habitatge del Govern de Cantàbria**.

b) La millora de l'**eficiència energètica, la higiene, la salut i la protecció del medi ambient i l'accessibilitat** a l'habitatge o a l'edifici on es trobi aquest habitatge.

c) La utilització **d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat** i, particularment, la substitució d'instal·lacions d'electricitat, aigua, gas i calefacció.

d) Les **obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació** que permetin l'accés a internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.

▪ ***Important:*** *no donen dret a practicar aquesta deducció les obres que s'efectuïn en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

Base de la deducció

• La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes **mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit** a les persones o les entitats que efectuïn les obres.

---

[30] L'import de l'IPREM anual per al 2017 que es pren com a referència puja a 7.519,59 euros, per la qual cosa el límit quantitatiu es fixa en 11.279,39 euros.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diner de curs legal** no donen dret, **en cap cas**, a practicar aquesta deducció.

Límits de la deducció

- La deducció **té un límit anual de**:
  - **1.000 euros en tributació individual.**
  - **1.500 euros en tributació conjunta.**
- Aquest límits s'incrementen en **500 euros** en **tributació individual** si el contribuent és una **persona amb un grau acreditat de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. En cas de **tributació conjunta, aquest increment és de 500 euros per cada contribuent** amb aquesta discapacitat.

  A l'efecte d'aplicar l'increment, s'han de tenir en compte tots els membres de la unitat familiar que tinguin el grau de discapacitat exigit, independentment que tinguin rendes o no en tinguin i que hagin satisfet quantitats que els donin dret a la deducció o no n'hagin satisfet.

  ▪ ***Atenció:*** *l'acreditació del grau de discapacitat s'ha de fer d'acord amb el que estableix la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat (BOC 02-07-2008), que coincideix amb el que estableix l'article 72 de la Llei de l'IRPF.*

- Les quantitats satisfetes en l'exercici i que no s'hagin deduït perquè excedien del límit anual es poden deduir en els **dos exercicis següents**.

  La deducció pendent d'aplicar provinent de l'exercici 2015 s'ha de practicar obligatòriament en l'exercici 2017, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació. Per tant, el contribuent no pot optar per ajornar, totalment o parcialment, l'aplicació a l'exercici 2018.

  Igualment, s'ha de tenir en compte que les deduccions pendents de 2015 i 2016 s'apliquen abans de la deducció generada el 2017. Per tant, si amb la primera s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2017 es poden deduir en els dos exercicis següents.

Incompatibilitat

No donen dret en cap cas a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tingui dret a practicar la deducció per inversió en l'habitatge habitual a què es refereix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

▪ ***Atenció:*** *l'import de la deducció generat el 2015 i el 2016 que no es va poder aplicar perquè superava el límit anual s'ha de consignar a la casella **865** de l'annex B.2) de la declaració. Si les obres es fan i se satisfan el 2017, els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de la persona o l'entitat que fa les obres a la casella **866** de l'annex B.2) de la declaració, i l'import de la deducció, a la casella **867**. Finalment, l'import de les quantitats satisfetes el 2017 no deduïdes perquè superaven el límit anual s'ha de consignar a la casella **873**.*

Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria coopera o associacions que persegueixin entre les seves finalitats el suport a persones amb discapacitat (art. 2.4 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

- **El 15 per 100 dels imports donats** a fundacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que compleixin els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions

(BOE del 27), i que tinguin finalitats culturals, assistencials, sanitàries o esportives o altres d'anàlogues.

- **El 12 per 100** dels imports donats al Fons Cantàbria coopera.
- **El 15 per 100 dels imports donats** a associacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que compleixin els requisits de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, i que tinguin per objecte el suport a persones amb discapacitat.

▪ ***Atenció:*** *la deducció del 15 per 100 dels imports donats a associacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que compleixin els requisits de la Llei 49/2002 no és aplicable en el cas de contribuents que han mort abans de l'1 de març de 2017.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Si es tracta de donatius a fundacions, que aquestes fundacions estiguin **inscrites al Registre de fundacions**, retin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest òrgan n'hagi ordenat el dipòsit al Registre de fundacions.

Límit màxim dels donatius amb dret a deducció

La base d'aquesta deducció autonòmica està subjecta al **límit del 10 per 100 de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració.

Aquest límit actua conjuntament amb el que afecta la deducció general per donatius i la deducció per inversions o despeses en béns d'interès cultural.

Per tant, aquesta deducció autonòmica només es pot aplicar per l'import dels donatius que hi donen dret que no superi la quantitat que, si s'escau, resti del límit esmentat després de practicar les deduccions generals de l'impost que s'han esmentat anteriorment. [31]

Per acolliment familiar de menors (art. 2.5 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

Els contribuents que rebin menors en règim d'acolliment familiar poden deduir les quantitats següents:

- **240 euros** amb caràcter general, o
- **240 euros** pel nombre màxim de menors acollits de manera simultània en el període impositiu.

En tot cas, **l'import de la deducció no pot superar** l'import de **1.200 euros.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a aquesta deducció pot ser simple o permanent, administratiu o judicial, [32] sempre que els contribuents hagin estat seleccionats prèviament a aquest efecte per una entitat pública de protecció de menors.

---

[31] Vegeu l'epígraf "Deducció per donatius", pàgines 572 i següents.

[32] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar. I, d'acord amb la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, totes les referències que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil.

- Els contribuents que rebin els menors **no han de tenir relació de parentiu** amb les persones acollides ni les han d'adoptar durant el període impositiu.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis, parelles de fet o parelles que convisquin de manera permanent en una relació d'afectivitat anàloga a les anteriors sense haver registrat la seva unió**, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent (art. 2.6 Decret legislatiu 62/2008)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que es detallen més endavant, **amb el límit màxim de deducció de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació aconseguida pel contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, cap dia de l'any natural no pot ser **superior al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels drets de vot d'aquesta entitat**.

b) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant **un període mínim de tres anys**.

c) L'entitat de la qual s'adquireixen les accions o les participacions ha de complir els requisits següents:

1r Ha de **tenir la naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral**.

2n Ha de **tenir la consideració de pime**, d'acord amb la definició que en fa la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

3r Ha de tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.

4t Ha d'exercir **una activitat econòmica.**

A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

5è En cas que la inversió efectuada correspongui a la **constitució de l'entitat** ha de disposar, des del primer exercici fiscal, com a mínim d'una **persona contractada a jornada completa donada d'alta a la Seguretat Social i amb residència a la Comunitat Autònoma de Cantàbria**.

6è En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una **ampliació de capital**:

- L'entitat s'ha hagut de constituir en els **tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i
- **La plantilla mitjana** de l'entitat **durant els dos exercicis fiscals següents** al de l'ampliació **s'ha hagut d'incrementar, respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant**

els dotze mesos anteriors, almenys en una persona contractada a jornada completa donada d'alta a la Seguretat Social i amb residència a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

- Aquest increment **s'ha de mantenir durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

d) El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció**. **Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e) Les operacions a què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

f) Els requisits que s'estableixen a les lletres a) i d) i als números 3r, 4t i 5è de la lletra c) anteriors **s'han de complir** durant un **període mínim de tres anys** a partir de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució que origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establertes comporta la pèrdua del benefici fiscal. Per tant, el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Per despeses de malaltia (art. 2.7 Decret legislatiu 62/2008)

a) Per despeses i honoraris professionals per la prestació de serveis sanitaris

Import i límits de la deducció

- **El 10 per 100 de les despeses i els honoraris professionals**, tant propis com de les persones que s'incloguin en el mínim familiar, abonats durant l'any per la prestació de serveis sanitaris **amb motiu de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa**.
- Aquesta deducció té un **límit anual de**:
  - **500 euros en tributació individual.**
  - **700 euros en tributació conjunta.**

- Aquests límits **s'incrementen** en **100 euros en tributació individual** si el contribuent és una persona amb discapacitat i acredita un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**. En cas de **tributació conjunta, l'increment és de 100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat**.

b) Per quotes a mutualitats o societats d'assegurances mèdiques no obligatòries

Import i límits de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats pagades** durant l'any en concepte de quotes a mutualitats o societats d'assegurances mèdiques no obligatòries, tant pròpies com de les persones que s'incloguin en el mínim familiar.
- Aquesta deducció té un **límit anual de**:
  - **200 euros en tributació individual.**
  - **300 euros en tributació conjunta.**
- Aquests límits **s'incrementen en 100 euros** en tributació individual **si el contribuent és una persona amb discapacitat** i acredita un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**. En cas de tributació conjunta, **l'increment és de 100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat**.

Requisit per aplicar aquesta deducció

- La base conjunta d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes d'entitats de crèdit, a les persones o les entitats que prestin els serveis**.

  Només poden aplicar aquesta deducció les persones titulars de les factures i que, a la vegada, efectuïn el pagament pels mitjans establerts.

  ▪ ***Important:*** *en cap cas donen dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal.*

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció de fills (art. 1 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu, que doni dret a aplicar el **mínim per descendent**, les quantitats següents: [33]
  - **100 euros** en cas de parts o adopcions d'un sol fill/a.
  - **500 euros** en cas de parts o adopcions de dos fills.
  - **900 euros** en cas de parts o adopcions de tres fills o més.

  El que genera el dret a cadascuna d'aquestes deduccions és el nombre de fills a cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, per exemple, si durant l'any es produeix més d'un part, correspon una deducció de 100 euros per cadascun, si és d'un sol fill/a, i si es produeix un sol part de dos fills, correspon una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració no superi:
  - **27.000 euros en tributació individual.**
  - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte **les normes per aplicar el mínim per descendents que recull la Llei de l'IRPF**.

Tanmateix, **si dos contribuents o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos descendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Per família nombrosa (art. 2 Llei 8/2013)

Imports de la deducció

- **200 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost **té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i genera el dret a aplicar el mínim per discapacitat,** [34] la deducció és:

- **300 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **900 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

---

[33] Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següents.

[34] El mínim per discapacitat es comenta a les pàgines 490 i següents del capítol 14.

Requisits i altres condicions

- El contribuent **ha de tenir reconeguda la condició de família nombrosa**, d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017).
- Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, no superi:
  - **27.000 euros en tributació individual.**
  - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte **les normes per aplicar el mínim per descendents i discapacitat que recull la Llei de l'IRPF**.

Tanmateix, si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos descendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Per despeses en l'adquisició de llibres de text i per l'ensenyament d'idiomes (art. 3 Llei 8/2013)

Import i límits de la deducció

- **El 100 per 100 de les quantitats satisfetes** per les despeses destinades a l'adquisició de **llibres de text editats** per a les etapes corresponents a l'educació bàsica a què es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o la norma que la substitueixi.
- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per **l'ensenyament d'idiomes** rebut, com a activitat extraescolar, pels fills o els descendents durant les etapes corresponents a l'educació bàsica a què es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o la norma que la substitueixi.

La quantitat que es pot deduir per totes les despeses assenyalades anteriorment **no pot superar les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

- **Declaracions conjuntes:**

1r Els contribuents que **no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i ***484*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) es trobi en els trams que s'indiquen a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill/a
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

2n Els contribuents **que tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de**

l'estalvi menys el mínim per descendents es trobi en el tram que s'indica a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

Fins a 40.000 euros: 150 euros per fill/a.

- **Declaracions individuals:**

1r Els contribuents **que no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i ***484*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) es trobi en els trams que s'indiquen a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill/a
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2n Els contribuents **que tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de **la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i ***484*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) es trobi en el tram que s'indica a continuació, poden deduir la quantia següent**:**

Fins a 30.000 euros: 75 euros per fill/a.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les deduccions que resultin d'aplicar els apartats anteriors **s'han de minorar en l'import de les beques i els ajuts concedits** en el període impositiu de què es tracti de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o de qualsevol altra administració pública **que cobreixin la totalitat o una part de les despeses** que donen dret a la deducció.

  Si les despeses corresponen a dos fills o més, s'ha de calcular globalment l'import de les deduccions aplicables per tots els fills i s'ha de minorar en l'import total de les beques i els ajuts rebuts per tots ells.

  A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que els límits establerts per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que, a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills, s'hi ha d'aplicar el límit que resulti de multiplicar el límit individual establert pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- A l'efecte d'aplicar aquestes deduccions, només hi tenen dret els **pares o els ascendents respecte a aquells fills o descendents escolaritzats que donin dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, a l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

- Els contribuents que vulguin gaudir de la deducció que estableix aquest article **han de tenir els justificants acreditatius del pagament** dels conceptes objecte de deducció.

  La justificació de les despeses que donen lloc a aquesta deducció s'ha de fer, amb caràcter prioritari, mitjançant una factura, sens perjudici de la possibilitat d'admetre altres tipus de justificants (com ara els tiquets emesos pel comerç minorista), que, d'acord amb el dret, poden tenir aquest caràcter.

- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte **les normes per aplicar el mínim per descendents que recull la Llei de l'IRPF**.

Per discapacitat del contribuent (art. 4 Llei 8/2013)

Import de la deducció:

- **300 euros per cada contribuent** que tingui un grau de discapacitat acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tingui dret a aplicar el mínim per discapacitat del contribuent.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi**:
  - **27.000 euros en tributació individual.**
  - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les **normes per aplicar el mínim per contribuent i discapacitat que recull la Llei de l'IRPF**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte a una mateixa persona.

Per tant, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generen dret, en tributació conjunta, a aplicar la deducció per discapacitat de descendents, i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

Per discapacitat d'ascendents o descendents (art. 5 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per cada ascendent o descendent** amb un grau de discapacitat acreditat **igual o superior al 65 per 100** que doni dret a aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents. [35]

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi**:
  - **27.000 euros en tributació individual.**
  - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per **aplicar el mínim per ascendents, descendents i discapacitat que recull la Llei de l'IRPF**.

Tanmateix, **si dos contribuents o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents o descendents i **algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al prorrateig del mínim per ascendents, descendents i discapacitat**.

---

[35] El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents del contribuent es comenta a les pàgines 490 i següents del capítol 14.

- **En els casos de tributació conjunta**, la deducció aplicable per descendents amb discapacitat és sempre aquesta, i no la deducció per discapacitat del contribuent.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat del contribuent respecte a una mateixa persona.

Per tant, els descendents discapacitats que integren la unitat familiar generen dret, en tributació conjunta, a aplicar la deducció per discapacitat de descendents, i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

Per a contribuents de més de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **150 euros** per als contribuents de més de 75 anys.

Per atenció d'ascendents de més de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **150 euros** per als contribuents que tinguin cura de cada ascendent de més de 75 anys, sempre que doni dret a aplicar el mínim per ascendents més grans de 75 anys. [36]

Requisits comuns per a les dues deduccions anteriors

- **No es poden aplicar aquestes deduccions** si els majors de 75 anys que hi donen dret, sigui el contribuent o l'ascendent, resideixen, durant més de 30 dies naturals del període impositiu, en centres residencials de persones grans de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta Junta en altres centres, excepte si hi fan estades temporals derivades de convalescències acreditades degudament pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi**:
  - **27.000 euros en tributació individual.**
  - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquestes deduccions s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per contribuent i per ascendents que recull la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, **en el cas de la deducció per atenció d'ascendents de més de 75 anys,** si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al prorrateig del mínim per ascendents**.

Incompatibilitat

La deducció per contribuents de més de 75 anys i la deducció per ascendents de més de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuent i amb la deducció per discapacitat d'un ascendent respecte a una mateixa persona de més de 75 anys.

[36] El mínim per ascendents es comenta a les pàgines 488 i següents del capítol 14.

En els casos en què la persona de més de 75 anys tingui un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100, s'han d'aplicar les deduccions per discapacitat del contribuent o per discapacitat d'un ascendent que, en qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li correspongui.

Per acolliment familiar no remunerat de menors (art. 7 Llei 8/2013)

Imports de la deducció

- **500 euros**, si es tracta del **primer/a menor** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.
- **600 euros**, si es tracta del **segon/a menor o successiu/iva** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a la deducció pot ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial. [37]
- Per determinar el número d'ordre del menor acollit, només es computen els menors que hagin estat en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu.

No es computen en cap cas els menors que hagin estat adoptats pel contribuent durant aquest període impositiu.

- No dona lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu [38] quan es produeixi l'adopció del menor durant el període impositiu, sens perjudici de l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis o parelles de fet**, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera individual.
- Per aplicar la deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de**:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

b) Que la conselleria competent en la matèria **acrediti** la formalització de l'acolliment, com també que el contribuent no ha rebut ajuts de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculats a l'acolliment.

---

(37) S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan siguin fetes a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre efectuades als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

(38) Vegeu la nota anterior.

Per acolliment no remunerat de persones majors de 65 anys o amb discapacitat (art. 8 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **600 euros** per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat en un grau acreditat igual o superior al 33 per 100 que convisqui més de 183 dies l'any amb el contribuent en règim d'acolliment sense contraprestació, si no dona lloc a l'obtenció d'ajuts o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **no es pot practicar aquesta deducció** si la persona acollida està vinculada al contribuent per **un parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau, inclòs.
- Si la persona acollida genera el dret a la deducció **per a més d'un contribuent de manera simultània, l'import s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.
- Per aplicar aquesta deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de**:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

En cas de matrimonis o parelles de fet, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració individual de cadascun d'ells, encara que només un dels cònjuges o un dels membres de la parella de fet tingui una base imposable que no superi la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presenti la declaració.

b) Que la conselleria competent en la matèria **acrediti** que ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajuts de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculats a l'acolliment.

Per l'arrendament de l'habitatge habitual per menors de 36 anys (art. 9 Llei 8/2013)

Imports i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats pagades per l'arrendament** de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual a Castella-la Manxa en el període impositiu, amb un **màxim de 450 euros.**
- **El 20 per 100 de les quantitats pagades per l'arrendament** de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual en el període impositiu, amb un **màxim de 612 euros en els supòsits següents:**

a) Quan el contribuent tingui el domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa de fins a **2.500 habitants**.

b) Quan el contribuent tingui el domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa amb una **població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants i que estigui situat a una distància superior a 30 quilòmetres d'un municipi amb una població superior a 50.000 habitants**.

A aquest efecte, per determinar el nombre d'habitants de cada municipi s'ha de considerar el que estableix el padró municipal d'habitants vigent l'1 de gener de 2012.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per aplicar aquesta deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que en la data de meritació de l'impost el contribuent tingui la residència habitual a Castella-la Manxa i que tingui menys de 36 anys.

b) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim per descendents** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i ***484*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) **no superi** la quantia de:

- **12.500 euros en tributació individual**.
- **25.000 euros en tributació conjunta**.

c) Que en l'autoliquidació de l'IRPF es consigni el número d'identificació fiscal de l'arrendador de l'habitatge.

d) Que s'hagi presentat l'autoliquidació per l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, modalitat de transmissions patrimonials oneroses.

- El concepte d'habitatge habitual és el que **fixa la normativa que regula l'IRPF** vigent en la data de meritació de l'impost.

S'ha de tenir en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en aquest habitatge durant un termini continuat de tres anys, llevat que concorrin circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi d'habitatge.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajut a persones amb discapacitat

(art. 10 Llei 8/2013)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu **destinades a organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajut a persones amb discapacitat i altres entitats**, sempre que tinguin la consideració d'entitats sense finalitats lucratives d'acord amb el que estableixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, i que incloguin entre les seves finalitats principals la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa, l'ajut a persones amb discapacitat i l'exclusió social.
- La **base de la deducció no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les organitzacions no governamentals, les fundacions, les associacions d'ajut a persones amb discapacitat i altres entitats que tinguin la consideració d'entitats sense finalitats lucra-

tives han d'estar inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

- **En el cas de les fundacions, cal que, a més d'estar inscrites al Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, retin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest òrgan n'hagi ordenat el dipòsit al Registre de fundacions.**
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'òrgan competent de l'entitat donatària.

Per donacions amb finalitat de recerca i desenvolupament científic i innovació empresarial (art. 11 Llei 8/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de l'import de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les entitats següents:

  a) L'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i les entitats públiques que en depenen, i que tinguin per finalitat la recerca i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.

  b) Les **entitats sense finalitats lucratives** a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que incloguin entre les finalitats principals la recerca i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'ha d'acreditar mitjançant una **certificació de l'entitat donatària**.

Límit màxim de la deducció

- L'import d'aquesta deducció **no pot passar del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat de Castella i Lleó poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per contribuents afectats per una discapacitat (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al **33 per 100**.
- **656 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**.
- **300 euros per cada contribuent** menor de 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent menys el **mínim personal i familiar** (suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15) no superi les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.

- 31.500 euros en tributació conjunta.

- **Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Que el grau de discapacitat** s'acrediti mitjançant una **certificació** emesa per l'òrgan competent en la matèria. Aquest grau és el que es determini d'acord amb el barem a què es refereix l'article 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).

Es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la incapacitat de les quals es declara judicialment, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau.

> També es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 si es tracta de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i, si es tracta dels pensionistes de classes passives, que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals (art. 7.1 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per **l'adquisició o la rehabilitació** de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent al

territori de la Comunitat de Castella i Lleó. Aquesta deducció també s'aplica en el supòsit de construcció de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- El concepte de rehabilitació d'habitatges es recull a l'article 20.u.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, o la norma que la substitueixi.

  A l'efecte del que disposa l'article 20.u.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, són obres de rehabilitació d'edificacions les que reuneixen els requisits següents:

  1r Que l'objecte principal sigui la reconstrucció d'aquests habitatges. S'entén que es compleix aquest requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es correspon amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes, o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.

  2n Que el cost total de les obres a què es refereix el projecte superi el 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si aquesta adquisició s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en els altres casos, del valor de mercat que té l'edificació o part d'aquesta edificació en el moment de l'inici de les obres. A aquest efecte, es descompta, del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació, la part proporcional que correspon al sòl.

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període de la imposició superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades**, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament. A aquest efecte, no es computen els increments o les disminucions de valor que s'experimentin durant el període impositiu pels elements patrimonials que, a l'acabament d'aquest mateix període, continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

A més, s'han de complir simultàniament **els requisits següents**:

- Que el contribuent tingui **la residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó** i que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017) tingui **menys de 36 anys**.
- **Que es tracti del primer habitatge habitual.** Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge si no disposa ni ha disposat de cap dret de plena propietat, igual o superior al **50 per 100**, sobre un altre habitatge.
- **Que l'habitatge estigui situat en un municipi de la Comunitat de Castella i Lleó**, [39] que, en el moment de l'adquisició o la rehabilitació, no passi de:
  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants, si està situat a menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

[39] Fins al 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'aquella data es modifica el concepte de població a l'efecte d'aplicar els beneficis fiscals autonòmics per adquisició o rehabilitació de l'habitatge que hagi de ser la residència habitual al territori de la Comunitat de Castella i Lleó. En aquest sentit, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, la disposició final setena del Decret legislatiu 1/2013, de 12 de setembre, estableix que: "Per determinar el nombre d'habitants, s'ha de considerar el que estableix el padró d'habitants en vigor l'1 de gener de cada any publicat per l'Institut Nacional d'Estadística". Abans només es considerava el padró municipal d'habitants vigent.

A aquest efecte, l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCIL 20-03-2015) disposa que, amb data 1 de gener de **cada any**, s'actualitzaran les llistes de municipis que compleixen els requisits previstos a la normativa autonòmica per aplicar beneficis fiscals als tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó.

▪ ***Important:*** ***aquest requisit s'ha de complir en el moment de l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual****. En els supòsits de construcció d'habitatge habitual, aquest requisit s'ha de complir en el moment en què s'efectuï el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, si s'escau, quan s'efectuï el primer lliurament de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.*

- Que per aquelles adquisicions que s'hagin produït **a partir de l'1 de gener de 2016**, el valor de l'habitatge, a l'efecte de l'impost que gravi l'adquisició, ha de ser **menor de 135.000 euros**.
- Que es tracti d'un **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada d'actuació protegible** a l'empara dels plans estatals o autonòmics d'habitatge corresponents.

Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió d'aquest habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des d'aquesta declaració. Igualment, es considera habitatge de nova construcció si el contribuent satisfà directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

- Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge es produeixi **a partir de l'1 de gener de 2005**.
- Que la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15) **no superi** les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.

- 31.500 euros en tributació conjunta.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **9.040 euros anuals** i està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i la resta de despeses que en derivin.

Si s'apliquen els instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.

Pèrdua del dret a la deducció practicada (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'han incomplert els requisits de la deducció les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en l'habitatge habitual (art. 7.2 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- El **15 per 100 de les inversions** que s'indiquen a continuació i que es destinin a la rehabilitació d'habitatges situats a la Comunitat de Castella i Lleó que constitueixin o que hagin de constituir l'habitatge habitual del contribuent:

a) Instal·lació de panells solars, per contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demanada pels habitatges, en un percentatge, com a mínim, del 50 per 100 de la contribució mínima que exigeix la normativa tècnica d'edificació aplicable.

b) Qualsevol millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques que n'incrementin l'eficiència energètica o l'ús d'energies renovables.

c) La millora de les instal·lacions de subministrament i la instal·lació de mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua, com també la construcció de xarxes de sanejament separadores a l'edifici que afavoreixin la reutilització de les aigües grises al mateix edifici i redueixin el volum que es vessa al sistema públic de clavegueram.

d) Les obres i les instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat d'un o diversos ocupants de l'habitatge que siguin persones amb discapacitat, sempre que aquests siguin el subjecte passiu, o el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- La **rehabilitació** de l'habitatge ha de complir els requisits que estableix la normativa reguladora de l'IRPF (Llei i Reglament), en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, per poder aplicar la deducció per rehabilitació de l'habitatge habitual. (40)
- Les **obres d'adaptació** a què es refereix la lletra d) de l'apartat «Import de la deducció» anterior s'han d'ajustar als requisits que estableix la normativa estatal de l'IRPF (Llei i Reglament), en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

▪ ***Atenció:*** *aquesta deducció autonòmica es pot aplicar a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat efectuades tant abans de l'1 de gener de 2013 com després d'aquesta data.*

- La deducció requereix **el reconeixement previ per part de l'òrgan competent** del fet que l'actuació de rehabilitació s'ha qualificat o declarat com una actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes que preveu la normativa, estatal o autonòmica, que reguli els plans de foment de la rehabilitació edificatòria. (41)

El simple atorgament de la subvenció no implica haver fet les obres que permeten aplicar la deducció autonòmica. Un cop dutes a terme les obres, el beneficiari de la subvenció ha de justificar aquestes obres perquè, posteriorment, l'Administració ho pugui comprovar.

---

(40) Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

(41) Vegeu el Decret 54/2010, de 2 de desembre, pel qual es regula el procediment per al reconeixement previ d'actuacions de rehabilitació incloses en plans de rehabilitació d'habitatges a l'efecte de la deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables i d'estalvi d'aigua en l'habitatge habitual i per l'aplicació d'aquesta deducció (BOCIL 3-12-2010).

Base màxima de deducció

La base d'aquesta deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes realment** pel contribuent per a l'adquisició i la instal·lació de les inversions a què es refereix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 20.000 euros**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'han incomplert els requisits de la deducció les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats al lloguer en nuclis rurals (art. 7.3 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** en actuacions de rehabilitació d'habitatges.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- El concepte de rehabilitació d'habitatges es recull a l'article 20.u.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, o la norma que la substitueixi.

  A l'efecte del que disposa l'article 20.u.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, són obres de rehabilitació d'edificacions les que reuneixen els requisits següents:

  1r Que l'objecte principal sigui la reconstrucció d'aquests habitatges. S'entén que es compleix aquest requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es correspon amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes, o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.

  2n Que el cost total de les obres a què es refereix el projecte superi el 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si aquesta adquisició s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en els altres casos, del valor de mercat que té l'edificació o part d'aquesta edificació en el moment de l'inici de les obres. A aquest efecte, es descompta del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació, la part proporcional que correspon al sòl.

- **L'habitatge ha d'estar situat en una població de la Comunitat de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o la rehabilitació, no passi de:
  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants, si està situat a menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

  Tal com indica l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCIL 20-03-2015), amb data 1 de gener de cada any s'actualitzaran les llistes de municipis (des de l'1 de gener de 2016, les poblacions) que compleixen els requisits previstos a la normativa autonòmica per aplicar beneficis fiscals als tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó.

- **El valor de l'habitatge**, a l'efecte de l'impost que gravi l'adquisició, **ha de ser inferior a 135.000 euros**.

- Per aplicar aquesta deducció s'han de complir, a més, les **condicions** següents:

  a) Que durant els cinc anys següents de dur a terme les actuacions de rehabilitació, **l'habitatge estigui llogat** a persones diferents del cònjuge, els ascendents, els descendents o els familiars fins al tercer grau de parentiu (tant col·laterals com per consanguinitat o afinitat) del propietari de l'habitatge.

  b) Que, si durant els cinc anys previstos a la lletra anterior, es produeixen períodes en els quals l'habitatge **no està llogat efectivament, aquest es trobi en oferta per llogar** d'acord amb els requisits que s'estableixin mitjançant ordre de la conselleria competent en matèria d'hisenda.

  La deducció es pot aplicar abans que l'habitatge estigui llogat efectivament sempre que aquest habitatge es trobi en oferta per llogar d'acord amb les instruccions que en gestió d'aquest impost es dictin mitjançant una ordre de la conselleria competent en matèria d'hisenda. L'ordre a què es refereix la norma està pendent de publicar. Per tant, es pot aplicar la deducció sempre que es pugui demostrar que hi ha una voluntat inequívoca d'arrendar l'immoble en dates pròximes, circumstància que haurà de valorar l'Administració tributària en cada cas.

  c) Que l'import del lloguer mensual **no superi els 300 euros**.

  L'import del lloguer mensual és la renda que estipulin lliurement les parts, i pels conceptes que pactin. Si en el contracte no s'estipula el contrari, les despeses generals de l'habitatge, com ara l'IBI, les taxes municipals, les despeses de comunitat, etc., són a càrrec de l'arrendador, d'acord amb la normativa civil que regula la matèria; si en el contracte de lloguer es pacta la repercussió d'aquestes despeses, seran a compte de l'arrendatari i formaran part de l'import del lloguer.

  d) Que la **fiança legal arrendatària estigui dipositada** d'acord amb el que estableix la normativa aplicable.

Base màxima de deducció

- La base d'aquesta deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes realment** pel contribuent per fer les actuacions de rehabilitació, **amb el límit màxim de 20.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Pèrdua del dret a la deducció practicada (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'han incomplert els requisits de la deducció les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Per lloguer de l'habitatge habitual per a joves (art. 7.4 Decret legislatiu 1/2013)

Imports i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual a Castella i Lleó, amb un **límit de 459 euros**.
- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes**, amb el **límit de 612 euros**, si l'habitatge habitual està situat en una població de Castella i Lleó **que no passi de**:
  - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
  - 3.000 habitants, si està situat a menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

Tal com indica l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCIL 20-03-2015), amb data 1 de gener de cada any s'actualitzaran les llistes de municipis (des de l'1 de gener de 2016, les poblacions) que compleixen els requisits previstos a la normativa autonòmica per aplicar beneficis fiscals als tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment de les condicions i els requisits següents:

- Que el contribuent **tingui menys de 36 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15) **no superi** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

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) i 10 Decret legislatiu 1/2013]

Quantia i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades amb les finalitats següents:

  a) Rehabilitació o conservació de béns que es trobin al territori de Castella i Lleó, que formin part del patrimoni històric espanyol o del patrimoni cultural de Castella i Lleó i que estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o inclosos a l'Inventari general a què fa referència la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (BOE del 29), o als registres o els inventaris equivalents que preveu la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de patrimoni cultural de Castella i Lleó, **quan s'efectuïn a favor de les entitats següents**:

  - Les administracions públiques, com també les entitats i les institucions que en depenen.
  - L'Església catòlica i les esglésies, les confessions o les comunitats religioses que hagin subscrit acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
  - Les fundacions o les associacions que reuneixin els requisits establerts al títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), i que incloguin entre les seves finalitats específiques la reparació, la conservació o la restauració del patrimoni històric.

  b) Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000, situats al territori de Castella i Lleó, si s'efectuen a favor de les administracions públiques i de les entitats i les institucions que en depenen.

c) Quantitats donades a fundacions inscrites al Registre de fundacions de Castella i Lleó, sempre que per les seves finalitats estiguin classificades com a culturals, assistencials o ecològiques.

- Per aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) menys el mínim personal i familiar (casella ***489*** de la pàgina 15) **no pot superar** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- El contribuent ha de tenir la **justificació documental** de la donació efectuada amb els requisits que estableix l'article 24 de la Llei 49/2002 esmentada anteriorment.

Per quantitats donades per al foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació [art. 9.f) Decret legislatiu 1/2013]

Import de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades a favor de les entitats següents**:

  - **Universitats públiques** de la Comunitat de Castella i Lleó.

  - **Fundacions i altres institucions** l'activitat principal de les quals sigui la recerca, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'aquestes finalitats.

Per quantitats invertides en la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural de Castella i Lleó [art. 9.a) i b) i 10 Decret legislatiu 1/2013]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les **quantitats invertides** amb les **finalitats** següents:

  a) Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats al territori de Castella i Lleó a la **restauració, la rehabilitació o la reparació** d'aquests béns, sempre que es donin les **condicions** següents:

  - Que aquests béns estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o afectats per la declaració de bé d'interès cultural o inventariats d'acord amb la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó. En aquest cas, cal que els immobles reuneixin les condicions que determina l'article 61 del Reial decret 111/1986, de 10 de gener, de desplegament parcial de la Llei de patrimoni històric espanyol o les que determina la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó.

  - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagin estat autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma o de l'Administració de l'Estat o, si s'escau, per l'Ajuntament corresponent.

  b) Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals situats en espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000 al territori de Castella i Lleó, sempre que aquestes actuacions hagin estat autoritzades i hagin rebut un informe favorable de l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma.

- Per aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15) **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 recerca, el desenvolupament i la innovació

- **La base màxima conjunta** de les tres últimes deduccions autonòmiques comentades anteriorment **no pot superar el 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent, o de la unitat familiar en cas de declaració conjunta. Aquest import és el resultat de sumar les caselles ***473 i 480*** de la pàgina 15 de la declaració.

Aquest límit actua de manera separada i independent del límit del 10 per 100, aplicable a les mateixes deducció generals, que estableix la normativa estatal de l'IRPF. [42]

Per adquisició d'habitatge de nova construcció per a residència habitual (disposició transitòria cinquena Decret legislatiu 1/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **7,5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici 2017 per l'adquisició de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual sempre que es compleixin, simultàniament, els **requisits** següents:

a) Que el contribuent tingui la **residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó**.

b) Que es tracti del **primer habitatge**.

Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge quan no disposa ni ha disposat de cap dret de plena propietat, igual o superior al 50 per 100, sobre un altre habitatge.

c) Que l'habitatge estigui **situat a Castella i Lleó.**

d) Que es **tracti d'un habitatge de nova construcció.** Tenen la consideració d'habitatges de nova construcció aquells que estan situats en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció a què es refereix l'article 2.a) del Reial decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o la norma que el substitueixi, s'hagi obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de la deducció

- La **base d'aquesta deducció** està constituïda per:

  - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent, i

  - En cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris que regula l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o la norma que la substitueixi, i la resta de despeses que en derivin.

---

[42] Véase, en el Capítulo 16, la página 585.

- Si s'apliquen els instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.

- La **base màxima de la deducció** és de **9.040 euros** anuals.

▪ ***Important:*** *la deducció és aplicable per les quantitats satisfetes tant per l'adquisició de l'habitatge pròpiament dit com per les abonades mentre l'habitatge està en construcció, i no és aplicable en els supòsits d'ampliació o rehabilitació. Els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar la data de visat del projecte a la casella* ***894*** *de l'annex B.3) de la declaració.*

Altres condicions per aplicar la deducció

- Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit d'aquesta deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es pot practicar la deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest habitatge no superin les invertides en els anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció.

- Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagi generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició del nou s'ha de minorar en l'import del guany patrimonial al qual s'aplica l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es pot practicar la deducció per l'adquisició del nou habitatge mentre les quantitats invertides no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

- La deducció es pot aplicar en l'exercici tributari en què se satisfaci la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge i **en els quatre exercicis tributaris següents**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'han incomplert els requisits de la deducció les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o la norma que la substitueixi.

Per al foment de l'emprenedoria (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Import i límits de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats mercantils que s'indiquen més endavant, amb el **límit màxim de deducció de 10.000 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.**

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona*

*entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella **1035**.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

• **Destinació de la inversió:** adquisició d'accions o participacions a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats següents:

– Societats anònimes, limitades o laborals si la societat destina el finançament rebut a projectes d'inversió efectuats al territori de Castella i Lleó.

– Societats l'objecte social únic de les quals és l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals que tinguin el domicili social i fiscal a Castella i Lleó, sempre que es compleixin les **condicions** següents:

a) Que la societat les accions i les participacions de la qual s'adquireixin utilitzi, en el termini de sis mesos, el finançament rebut per aportar capital a una societat anònima, limitada o laboral amb domicili social i fiscal a Castella i Lleó.

A aquest efecte, els percentatges de l'1 per 100 mínim i del 40 per 100 màxim del capital de la societat que s'exigeix per aplicar la deducció s'han de computar respecte al conjunt de l'aportació de capital.

b) Que la societat anònima, limitada o laboral les accions i les participacions de la qual s'adquireixin compleixi el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més endavant i no redueixi la plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

• **Localització del domicili social i fiscal:** les societats anònimes, limitades o laborals han de tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat de Castella i Lleó.

• **Percentatge de capital adquirit:** només donen dret a aplicar aquesta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per un import mínim del 0,5 per 100 i màxim del 45 per 100 del capital de la societat** que es mantinguin en el patrimoni de l'adquirent com a mínim tres anys.

• **Creació d'ocupació:** les societats respecte a les quals s'adquireixin accions o participacions han d'incrementar, l'any en què s'efectuï la inversió o l'exercici següent i respecte a l'any anterior:

- La plantilla global de treballadors en termes de persones/any regulats a la normativa laboral i han de mantenir aquesta plantilla com a mínim tres anys, i/o

- El nombre de contractes subscrits amb treballadors autònoms dependents econòmicament de la societat i han de mantenir aquests contractes com a mínim tres anys, i/o

- El nombre de persones que s'incorporin al règim de treballadors per compte propi que tinguin el caràcter de familiars col·laboradors de titulars d'accions o participacions, i s'han de mantenir aquestes altes com a mínim tres anys.

La inversió màxima del projecte que és computable per aplicar la deducció és la que resulta de sumar els imports següents:

- **100.000 euros** per cada increment d'una persona/any a la plantilla.

- **50.000 euros** per cada contracte amb treballadors autònoms dependents econòmicament de la societat.

- **50.000 euros** per cada alta de treballadors per compte propi que tinguin el caràcter de familiars col·laboradors.

El concepte de familiar col·laborador és el que recull l'article 35 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, o la norma que el substitueixi.

- **Requisits formals:** per practicar aquesta deducció, cal obtenir una certificació emesa per l'entitat les accions o les participacions de la qual s'hagin adquirit que reculli el compliment, en el període impositiu en què va tenir lloc l'adquisició, dels requisits relatius a la destinació de la inversió i, si s'escau, al compliment de les condicions específiques, a la localització del domicili social i fiscal, al percentatge de capital adquirit, i, finalment, al requisit de creació d'ocupació.

Pèrdua del dret a la deducció practicada (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar, a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits de la deducció, les quantitats deduïdes indegudament, juntament amb els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Per família nombrosa (art. 3 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

- **246 euros**, **amb caràcter general**, pel fet de tenir la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2017). El concepte de família nombrosa, a aquest efecte, és el que s'estableix a la legislació estatal en aquesta matèria. [43]
- **492 euros** si **algun dels cònjuges o descendents** que es computen per quantificar el mínim per descendents té un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.** [44]

A aquest efecte, el grau de discapacitat, que es determina d'acord amb el barem que estableix 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), s'ha d'acreditar mitjançant una certificació emesa per l'òrgan competent en la matèria. No obstant això, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau, si es tracta de persones la incapacitat de les quals es declara judicialment.

Increment de la deducció

- L'import de la deducció **s'ha d'incrementar en 410 euros per cada descendent, a partir del quart, inclòs**, que doni dret a aplicar el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions d'aplicació (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Si es genera el dret a la deducció el 2017, la **base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15), **no pot superar** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Aquesta deducció l'ha d'aplicar el contribuent que és membre d'una família nombrosa i amb qui conviuen els altres membres de la família nombrosa. **Si aquests darrers conviuen**

[43] Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

[44] El mínim per discapacitat es comenta a les pàgines 489 i següents del capítol 14.

amb més d'un contribuent, l'import de la deducció, en cas de tributació **individual, s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret *és* la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2017.

- Per aplicar aquesta deducció, **el contribuent ha de tenir el document acreditatiu de la condició de família nombrosa** emès per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

Per naixement o adopció de fills (art. 4.1 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** durant el període impositiu que doni dret a aplicar el mínim per descendents, les quantitats següents:
  - **710 euros**, si es tracta del primer/a fill/a.
  - **1.475 euros**, si es tracta del segon/a fill/a.
  - **2.351 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius.

Increment de la deducció

- Les quantitats previstes anteriors **es dupliquen** en cas que l'infant nascut o adoptat tingui **reconegut** un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

▪ ***Important:*** *si el reconeixement de la discapacitat té lloc després del període impositiu corresponent al del naixement o l'adopció i abans que el menor compleixi cinc anys, la deducció s'ha de practicar en el període impositiu en què s'efectuï aquest reconeixement. Per determinar el dret a aplicar la deducció en aquell any i l'import corresponent s'han de tenir en compte les circumstàncies de l'any del naixement i la regulació aplicable en aquell any.*

- Els imports relatius a naixement, adopció i discapacitat **s'incrementen en un 35 per 100** per als contribuents **residents en municipis de menys de 5.000 habitants**.

Requisits i altres condicions d'aplicació (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Per poder aplicar aquesta deducció la **base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15), **no pot superar** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**

- Per determinar el número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada, s'han de tenir en compte el fill/a nascut/uda i els fills restants, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.

  Si té lloc la defunció d'un fill/a durant l'any, aquest fill/a no computa a l'efecte de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats en l'exercici, però dona dret a aplicar la deducció de 710 euros, encara que no hi hagi convivència en la data de meritació de l'impost.

- **Si tots dos progenitors o adoptants** tenen dret a aplicar la deducció, l'import d'aquesta deducció, en cas de tributació individual, **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret *és* la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2017.

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  - ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

Per parts múltiples o adopcions simultànies (art. 4.2 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que correspongui per aplicar la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció simultània ha estat de dos fills que generin dret a aplicar el "mínim per descendent".
- El **100 per 100** de la quantitat que correspongui per aplicar la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o l'adopció simultània ha estat de tres fills o més que generin dret a aplicar el "mínim per descendent".
- Es practica la mateixa deducció en el supòsit de naixements o adopcions independents produïts en **un període de dotze mesos**.

  En el cas de naixement de dos fills en un termini de dotze mesos, l'un el 2016 i l'altre el 2017, només poden aplicar la deducció els progenitors que convisquin amb els fills el 2016 i el 2017.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2015 i/o el 2016

- **901 euros durant els dos anys següents al naixement o l'adopció** que es computi a l'efecte d'entendre que es produeix el part múltiple o l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Per tenir dret a la deducció, la **base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15), **no pot superar** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Per determinar **el número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada**, s'han de tenir en compte el fill/a nascut/uda i els fills restants, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2017). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- **Si tots dos progenitors o adoptants** tenen dret a aplicar la deducció, l'import d'aquesta deducció, en cas de tributació individual, **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret *és* la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2017.

  En cas que durant el període 2016 s'hagi produït un part múltiple o una adopció simultània i els nascuts aquell any no formin part d'un nou part múltiple amb algun fill/a nascut/uda en el període 2017, s'ha de consignar l'import de deducció addicional de 901 euros (prorratejada segons el nombre de contribuents amb dret a aquesta deducció) a la casella ***905***, sempre que es compleixi el requisit del límit de renda.
- En el supòsit que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  ▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada a l'article anterior.

Per l'atenció de fills menors (art. 5.1 Decret legislatiu 1/2013)

Quantitats i límit màxim de la deducció

Els contribuents que, per motius de feina, per compte propi o aliè, hagin de deixar els fills menors a l'atenció d'una persona empleada de la llar o en guarderies o centres infantils, poden optar per deduir alguna de les quantitats següents:

- **El 30 per 100** de **les quantitats satisfetes en el període impositiu a la persona empleada de la llar**, amb el **límit màxim de 322 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

- **El 100 per 100 de les despeses de preinscripció i de matrícula satisfetes, com també les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació**, sempre que s'hagin produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó inscrites al registre de centres per a la conciliació de la vida familiar i laboral, **amb el límit màxim de 1.320 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), els fills a qui es pot **aplicar el mínim per descendents tinguin menys de 4 anys d'edat**.
- Que ambdós progenitors exerceixin una **activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta** al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.
- En el supòsit que la deducció sigui aplicable per despeses de custòdia per una persona empleada de la llar, que aquesta persona estigui donada **d'alta al sistema especial d'empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social**.
- Per poder aplicar aquesta deducció, cal **que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15) **no superi** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual.**
  - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Si **més d'un contribuent té dret a aplicar** aquesta deducció respecte als mateixos descendents, **l'import de les quantitats satisfetes s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals i s'ha de respectar, en tots els casos, el límit màxim de la deducció**.

  ▪ ***Important:*** *en cas que s'hagin percebut subvencions públiques per aquest concepte, l'import total de la deducció més l'import de les subvencions que s'hagin percebut no pot superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva. En aquest cas, cal minorar l'import màxim de la deducció en la quantia necessària.*

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  ▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

  ▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de la persona empleada de la llar, l'escola, el centre o la guarderia infantil a la casella* ***906*** *de l'annex B.3) de la declaració.*

Per paternitat (art. 5.3 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **750 euros** pel gaudi del període de suspensió del contracte de treball o d'interrupció de l'activitat per paternitat o del permís de paternitat.

  El període de suspensió del contracte de treball és el que preveu l'article 48.4 de l'Estatut dels treballadors, i el del permís de paternitat, el que preveuen les lletres a) i b) de l'article 49 de

l'Estatut bàsic de l'empleat públic. En ambdós casos, en la part relativa a les 10 setmanes que, com a màxim, pot gaudir el pare amb caràcter general.

- Quan **el permís no coincideixi amb el màxim legal permès**, la deducció és de **75 euros per setmana completa.**

Supòsits exclosos

- la suspensió del contracte per paternitat que regula l'article 48.bis de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1995, de 24 de març, com també

- el permís de paternitat que preveu l'article 49.c) de la Llei 7/2007, de 12 d'abril, de l'Estatut bàsic de l'empleat públic, i

- la interrupció de l'activitat que preveu l'article 4.3 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que **la base imposable general més la base imposable de l'estalvi** menys el mínim personal i familiar (suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15) **no superi** les quantitats següents:

  - 18.900 euros en tributació individual.

  - 31.500 euros en tributació conjunta.

- En el supòsit que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  ▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

Per despeses d'adopció (art. 4.3 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

- **784 euros per cada adopció**, efectuada en el període impositiu, de fills que generin el dret a aplicar el "mínim per descendent".
- **3.625 euros** en el supòsit **d'adopció internacional**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (vegeu l'art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Per poder aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15) **no pot superar** les quantitats següents:

  - **18.900 euros en tributació individual.**

  - **31.500 euros en tributació conjunta.**

- S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan s'efectua d'acord amb la legislació vigent i segons els tractats i els convenis subscrits per Espanya.

- La deducció és aplicable al **període impositiu corresponent al moment en què es produeix la inscripció al Registre civil**.

- **Si hi ha més d'un contribuent** amb dret a practicar aquesta deducció, l'import **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret *és* la meitat de l'import total.

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  ▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills" i "Per parts múltiples o adopcions simultànies".

Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar (art. 5.2 i 10 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats** que han satisfet en el període impositiu per les quotes a la Seguretat Social d'un treballador inclòs al sistema especial per a persones empleades de la llar del règim general de la Seguretat Social, amb el **límit màxim de 300 euros**.

  El límit màxim de la deducció actua tant en tributació individual com en tributació conjunta.

- La deducció és aplicable només pels contribuents que en la data de meritació de l'impost **tinguin un fill/a menor de 4 anys** que generi el dret a aplicar el "mínim per descendent" que regula la normativa de l'IRPF.

  Les quotes satisfetes s'han d'atribuir íntegrament al contribuent que sigui l'ocupador, llevat que es tracti de matrimonis en règim de guanys; en aquest cas, s'han d'atribuir als cònjuges per parts iguals.

- Per aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella ***489*** de la pàgina 15) **no pot superar** les quantitats següents:
  - **18.900 euros en tributació individual**.
  - **31.500 euros en tributació conjunta**.

- En cas que el contribuent no tingui quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es va generar el dret a practicar-la, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció**.

  ▪ ***Atenció:*** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents,* ***poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar****.*

  ▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a aquesta deducció han de fer constar el NIF de la persona empleada a la casella* ***910*** *de l'annex B.3) de la declaració.*

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Les deduccions autonòmiques s'han d'aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2017 en l'ordre següent:

1r L'import de les **deduccions de l'exercici 2017 que no es poden traslladar a exercicis posteriors**.

2n L'import de les **deduccions "Per família nombrosa", "Per naixement o adopció de fills", "Per parts múltiples o adopcions simultànies", "Per despeses d'adopció", "Per l'atenció de fills menors", "Per paternitat" " i "Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar"** pendent d'aplicar d'exercicis anteriors (2014, 2015 i 2016).

- ***Important:*** *els imports d'aquestes deduccions generats el 2014, el 2015 i el 2016 pendents d'aplicació s'han de consignar, respectivament, a les caselles **898**, **899** i **900**, i el que s'apliqui en l'exercici, a la casella **901** (s'ha d'aplicar en primer lloc la deducció generada el 2014, casella **898**, posteriorment la generada el 2015, casella **899**, i finalment la deducció generada el 2016, casella **900**). La diferència, si n'hi ha, entre la deducció pendent dels exercicis 2015 i 2016 i l'import aplicat s'ha de fer constar, respectivament, a les caselles **914 i 915**.*

  La devolució de les deduccions generades el 2014 i no aplicades en l'exercici 2017 s'ha de sol·licitar a la Junta de Castella i Lleó d'acord amb el procediment que estableix l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost, (BOCIL d'1 de setembre).

  L'import d'aquestes deduccions generades el 2014 i no aplicades en l'exercici 2017 no es pot aplicar en exercicis posteriors.

  L'import de la deducció generada el 2015, casella 899, no aplicat el 2017, si n'hi ha, s'ha de consignar a la casella 914 en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent. Igualment, l'import de la deducció generada el 2016, casella 900, no aplicat el 2017, si n'hi ha, s'ha de consignar a la casella 915 en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

3r L'import de **les deduccions "Per família nombrosa", "Per naixement o adopció de fills", "Per parts múltiples o adopcions simultànies", "Per despeses d'adopció", "Per l'atenció de fills menors", "Per paternitat" i "Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar"** generat en l'exercici 2017.

- ***Important:*** *l'import que correspon aplicar en aquest exercici s'ha de fer constar a la casella **912**. La diferència, si n'hi ha, entre les deduccions a què es té dret (suma de les caselles **902 a 905; 907 a 909 i 911**) i l'import aplicat a la casella **912** s'ha de fer constar a la casella **916** en concepte d'imports generats el 2017 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.*

  *A més, s'ha de tenir en compte que la deducció per parts múltiples o adopcions simultànies determina el dret a deduir 901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es computi a l'efecte d'entendre que es produeix el part múltiple o l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció. Per aquest motiu, al model de declaració de l'IRPF es distingeixen els parts múltiples o les adopcions simultànies que han tingut lloc el 2015 o el 2016 (casella **905**), i que donen dret el 2017 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o les adopcions simultànies que han tingut lloc el 2017 (casella **904**).*

Comunitat Autònoma de Catalunya

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Pel naixement o l'adopció d'un fill/a (art. 1.3 Llei 21/2001)

Import de la deducció

- **150 euros** pel naixement o l'adopció d'un fill/a durant el període impositiu, **en la declaració individual de cadascun dels progenitors**.
- **300 euros en cas de declaració conjunta** de tots dos progenitors.

Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana (art. 14 Llei 21/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a favor de:

  - **L'Institut d'Estudis Catalans**

  - **L'Institut d'Estudis Aranesos – Acadèmia Aranesa de la Llengua Occitana**

  - **Entitats privades sense finalitats lucratives, organitzacions sindicals i empresarials o col·legis professionals o altres corporacions de dret públic** que tinguin com a finalitat el foment de la llengua catalana o de l'occitana i que constin al cens d'aquestes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística.

El **límit màxim** de la deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

Per donatius a entitats que fomenten la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics (art. 14 Llei 21/2005)

- **El 25 per 100** de les quantitats donades a favor dels **instituts universitaris i altres centres de recerca integrats o adscrits a universitats catalanes** i dels **centres de recerca que promou, o en els quals participa, la Generalitat**, que tinguin com a finalitat el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.

El **límit màxim** de la deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.

L'aplicació d'aquestes deduccions per donatius es condiciona a la justificació documental adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. A aquest efecte, les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats que ha donat cadascuna d'aquestes persones.

Pel lloguer de l'habitatge habitual (art. 1r.1 Llei 31/2002)

Imports i requisits per aplicar la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual amb el **límit màxim de 300 euros anuals**, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el contribuent es trobi en alguna de les situacions següents:

- Tenir **32 anys d'edat o menys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Haver estat **a l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
- Tenir un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
- Ser **vidu o vídua** i tenir **65 anys o més**.

b) Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent menys el mínim personal i familiar, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 menys l'import de la casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de 20.000 euros anuals.**

c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **superin el 10 per 100** dels rendiments nets del contribuent.

- El **límit màxim és de 600 euros anuals**, sempre que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) el contribuent pertanyi a una **família nombrosa** [41] i compleixi els requisits que estableixen les **lletres b) i c) anteriors**.

▪ ***Important:*** *en cas de tributació conjunta, sempre que algun dels declarants es trobi en alguna de les circumstàncies descrites a la lletra a) anterior o pertanyi a una família nombrosa, l'import màxim de la deducció és de 600 euros, i el de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi, menys l'import del mínim personal i familiar, de 30.000 euros.*

Altres condicions per aplicar la deducció

- **Aquesta deducció només es pot aplicar una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent puguin concórrer més d'una circumstància de les establertes a la lletra a) de l'apartat "Imports i requisits per aplicar la deducció" anterior.
- **Un mateix habitatge no pot originar l'aplicació d'un import de deducció superior a 600 euros**. D'acord amb això, si per un mateix habitatge té dret a la deducció més d'un contribuent, cadascun d'ells pot aplicar en la seva declaració l'import que obtingui de dividir la quantitat que resulta de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el **límit màxim de 600 euros**, si escau, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.
- **Els contribuents amb dret a la deducció** han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella ***1021***, i a la ***1024*** si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles ***1022*** i ***1025***, respectivament.

Pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i doctorat (art. 1r.3 Llei 31/2002)

Import de la deducció

- **L'import dels interessos pagats** en el període impositiu que corresponguin als **préstecs concedits a través de l'Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i Recerca** per al finançament d'estudis de **màster i doctorat**.

[41] Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

Per a contribuents que hagin quedat vidus en els exercicis 2015, 2016 i 2017 (art. 1 Llei 7/2004)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **300 euros** si la persona que queda vídua té **a càrrec seu un descendent o més** que donin dret a aplicar el **mínim per descendents**.

La deducció s'aplica en la declaració corresponent **a l'exercici en què el contribuent hagi quedat vidu i en els dos exercicis següents**. No obstant això, la deducció de 300 euros s'aplica en els dos exercicis següents sempre que els descendents **mantinguin els requisits** per computar a l'efecte del mínim per descendents.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Els contribuents que hagin quedat vidus durant els exercicis 2015 i 2016 poden aplicar aquesta deducció, amb els mateixos requisits i les mateixes condicions que s'han explicat anteriorment, en la declaració de l'exercici 2017.

Igualment, els que hagin quedat vidus en l'exercici 2017 la poden aplicar en les declaracions dels exercicis 2018 i 2019.

Per la rehabilitació de l'habitatge habitual (art. 3 Decret llei 1/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **L'1,5 per 100 de les quantitats que s'han satisfet** en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constitueix o que hagi de constituir l'habitatge habitual del contribuent. [42]
- La **base màxima d'aquesta deducció és de 9.040 euros anuals**.

Per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori (art. 34 Llei 16/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades a favor de fundacions o associacions que consten al cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i la protecció i la millora del medi ambient que elabora el departament competent en aquesta matèria, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració.
- L'aplicació de la deducció es condiciona a la **justificació documental** adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Inversió per un àngel inversor per a l'adquisició d'accions o participacions socials d'empreses de nova o recent creació (art. 20 Llei 26/2009)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que es detallen a continuació, **amb el límit màxim de deducció de 6.000 euros**.

---

[42] El concepte de rehabilitació de l'habitatge habitual es comenta a la pàgina 532 del capítol 16.

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici, **amb un límit de 12.000 euros**, **en el cas de societats creades o participades per universitats o centres de recerca.**

  - ***Important:*** *en cas de declaració conjunta, aquests límits s'apliquen en cadascun dels contribuents.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La **participació que aconsegueixi el contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu**, en línia directa o col·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 drets de vot d'aquesta societat.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir naturalesa de **societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral**.

2n Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Catalunya**.

3r Ha d'exercir una **activitat econòmica**.

A aquest efecte, no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

4t Ha de **disposar, com a mínim, d'una persona** ocupada amb contracte laboral a jornada completa i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social.

5è En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil **s'ha d'haver constituït en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i no pot cotitzar** al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

6è El volum de facturació anual **no pot superar el milió d'euros**.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

d) Les operacions en què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**.

Els requisits que estableixen els números 2n, 3r i 4t de la lletra b) anterior i el límit màxim de participació del 35 per 100 a què es refereix la lletra a) anterior s'han de complir durant un període mínim de tres anys a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució que origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigits per tenir dret a aquesta deducció s'han de mantenir durant un **període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació del capital o de constitució de la societat que s'ha explicat al paràgraf anterior. L'incom-

pliment d'aquests requisits i d'aquestes condicions determina la pèrdua del dret a la deducció practicada. Per tant, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció, juntament amb els interessos de demora meritats.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual (art. 119 Llei 2/2014)

Per als contribuents que puguin aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya s'estableixen a l'article 1.2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012:

- **El 7,5 per 100**, amb caràcter general.
- **El 15 per 100**, si es tracta de les obres d'adequació de l'habitatge habitual de persones amb discapacitat.

Igualment, a aquests contribuents els és aplicable la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres, que manté per als contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual abans del 30 de juliol de 2011, o que hagin satisfet, abans d'aquesta data, quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual l'aplicació d'un **percentatge increment del 9 per 100** si es troben en alguna de les situacions següents:

a) Tenir 32 anys o menys en la data de meritació de l'impost.

b) Haver estat a l'atur durant 183 dies o més durant l'exercici.

c) Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

d) Formar part d'una unitat familiar que inclogui com a mínim un fill/a en la data de meritació de l'impost.

Per poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, cal que la **base imposable total, menys el mínim personal i familiar**, en la declaració de l'IRPF del contribuent corresponent a l'exercici en què s'aplica la deducció **no passi de 30.000 euros**.

En cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que té dret a la deducció per haver efectuat inversions en l'habitatge habitual durant l'exercici.

Comunitat Autònoma d'Extremadura

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per treball dependent (art. 4 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que rebi **rendiments del treball** l'import íntegre dels quals **no superi la quantitat de 12.000 euros anuals**, sempre **que la suma** de la resta dels rendiments nets, els guanys i les pèrdues patrimonials i les imputacions de renda, **no passi de 300 euros**.

  En declaració conjunta, pot aplicar aquesta deducció cadascun dels contribuents que percebi rendiments del treball dependent i compleixi individualment els requisits exigits.

Per parts múltiples (art. 5 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per fill/a nascut/uda** en el període impositiu, sempre que el menor convisqui amb el progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- Si els fills nascuts **conviuen amb tots dos progenitors, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, en cas que optin per tributar individualment.

Per acolliment de menors (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar** [43] simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisqui amb el menor més de 183 dies** durant el període impositiu.

---

[43] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan siguin fetes a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre efectuades als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

- **125 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes comentats anteriorment, **si el temps de convivència** durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90.
- L'acolliment familiar preadoptiu no dona dret a aquesta deducció si l'adopció del menor té lloc durant el període impositiu.
- **En cas d'acolliment de menors per matrimonis**, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels cònjuges, si tributen individualment.

Si **l'acolliment l'efectuen parelles de fet**, d'acord amb l'article 8 de la Llei 5/2003, de 20 de març, de parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, **la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels membres.

Per atenció de familiars amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

Per cada ascendent o descendent amb una discapacitat física, psíquica o sensorial que tingui la consideració legal de persona **amb discapacitat en un grau igual o superior al 65 per 100:**

- **150 euros,** amb caràcter general.
- **220 euros** si l'ascendent o el descendent amb discapacitat ha estat avaluat pels serveis socials **i li ha estat reconegut el dret a un ajut** a la dependència, però el 31 de desembre encara no el rep efectivament.

Aquest grau és el que es determini d'acord amb el barem a què es refereix 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).

Es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la discapacitat de les quals es declara judicialment pel procediment que preveu la Llei d'enjudiciament civil, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que l'ascendent o el descendent discapacitat convisqui** de manera ininterrompuda amb el contribuent durant almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acrediti la convivència efectiva** per part dels serveis socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.
- **Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o el descendent discapacitat no superi el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),** incloses les exemptes, ni tingui l'obligació legal de presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni. Per a l'exercici 2017, aquest import puja a 15.039,18 euros (7.519,59 x 2).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de**:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**

▪ ***Important:*** *si hi ha més d'un contribuent que conviu amb la persona discapacitada, i per al cas que només un d'ells reuneixi el requisit del límit de renda, aquest pot aplicar la* ***deducció completa****.*

***Si dos contribuents o més** amb el mateix grau de parentiu **tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte a una mateixa persona, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**. Si els contribuents **tenen un grau** de parentiu **diferent** respecte a la persona discapacitada, **la deducció correspon al de grau més proper**.*

Per adquisició o rehabilitació d'un habitatge habitual per a joves i víctimes del terrorisme

(art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, llevat dels interessos, **per a l'adquisició o la rehabilitació per joves d'un habitatge nou** situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura que constitueixi o que hagi de constituir la seva primera residència habitual.
- La deducció és del **5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en qualsevol dels **municipis d'Extremadura que tinguin una població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o la rehabilitació hagi tingut lloc **a partir de l'1 de gener de 2015.**

També poden aplicar aquesta deducció, **independentment de l'edat**, les persones que tinguin la condició **de víctimes del terrorisme o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi convivien.**

Base màxima de la deducció

- La **base màxima de la deducció és de 9.040 euros**, import anual establert com a límit per practicar la deducció d'habitatge habitual que disposa la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012. [44]

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es **condiciona al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions exigits amb relació a la deducció general** per adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i límit màxim que fixa la normativa estatal, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, inclòs el que fa referència a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent [45] **i, a més, els següents**:

- **S'ha de tractar d'un habitatge nou.** Es considera habitatge nou aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió d'aquest habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des d'aquesta declaració.
- L'habitatge nou ha d'estar acollit **a les modalitats de protecció pública** que estableix l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, la promoció i l'accés d'habitatges a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promoguts de manera pública o privada i habitatges de promoció pública. Aquest requisit no és exigible si el percentatge de deducció aplicable és el 5 per 100.
- Els adquirents **han de ser joves amb residència habitual a Extremadura** l'edat dels quals en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) sigui **inferior a 36 anys**.

---

[44] Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

[45] Vegeu la nota anterior.

El requisit de l'edat no l'han d'aplicar les persones que tenen la condició de víctimes del terrorisme o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi convivien.

- Que es tracti del seu **primer habitatge.**
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de**:
  - **19.000 euros en tributació individual.**
  - **24.000 euros en tributació conjunta.**

▪ ***Important:*** *aquesta deducció no es pot duplicar en els supòsits en què les persones que tinguin la consideració de víctimes del terrorisme també tinguin una edat inferior a 36 anys.*

Per la compra de material escolar (art. 9 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **15 euros** per comprar material escolar per a cada fill/a o descendent a càrrec del contribuent.

Requisits per aplicar la deducció

- La compra de material escolar ha d'anar destinada a **fills o descendents en edat escolar obligatòria pels quals es tingui dret al mínim per descendents que regula la Llei de l'IRPF**.

  S'entén que es compleix aquest requisit si el fill/a o el descendent té entre 6 i 15 anys d'edat en la data de meritació de l'impost.
- Només tenen dret a practicar la deducció els pares o els ascendents que convisquin amb els seus fills o els descendents escolaritzats. Si un fill/a o descendent **conviu amb ambdós progenitors o ascendents, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, en cas que optin per tributar individualment.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual**.
  - **24.000 euros en tributació conjunta**.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils (art. 2 Llei 6/2013)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2017 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguin la naturalesa de **societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa, amb el límit de 4.000 euros anuals**.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) Que la **participació del contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no arribi a tenir** cap dia de l'any natural **més del 40 per 100 del total del capital social** de l'entitat o dels drets de vot d'aquesta entitat.

b) Les participacions adquirides s'han de **mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació, i aquest no pot exercir funcions executives ni de direcció de l'entitat.

c) Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o les participacions compleixi els requisits següents:

1r Ha de tenir **el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.

2n Ha d'exercir una **activitat econòmica**. A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r En cas que la inversió efectuada correspongui a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal ha de disposar **com a mínim d'una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa, o de dues persones amb contracte laboral a temps parcial**, sempre que el còmput total d'hores en aquests contractes laborals a temps parcial sigui igual o superior al que s'estableix per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas, els treballadors han d'estar donats d'alta al règim de la Seguretat Social corresponent i s'han de mantenir les condicions del contracte durant vint-i-quatre mesos com a mínim.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, **que l'entitat s'hagi constituït en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital i que la plantilla mitjana** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació **s'incrementi** respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors **com a mínim en una persona** que compleixi els mateixos requisits del paràgraf 3r anterior, i que **aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han **de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establertes comporta la pèrdua del benefici fiscal. Per tant, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció, juntament amb els interessos de demora meritats.

Per despeses de guarderia per a fills menors de quatre anys (art. 6 Llei 2/2014)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia en centres d'educació infantil autoritzats per la conselleria competent en matèria d'educació **per fills menors de quatre anys, amb un màxim de 220 euros anuals.**

El límit màxim de 220 euros anuals es refereix al conjunt de fills pels quals els progenitors poden aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual**.
  - **24.000 euros en tributació conjunta**.
- Es pot aplicar la deducció **per cada fill/a menor de quatre anys** en la data de meritació de l'impost que doni dret al **mínim per descendents** que regula l'article 58 de la Llei de l'IRPF.
- Només tenen dret a practicar aquesta deducció **els progenitors que convisquin amb els fills** en la data de meritació de l'impost.

Si, havent-hi convivència entre els progenitors, es produeix la defunció d'un dels dos, el difunt pot aplicar la deducció per les quantitats que va satisfer fins a la data de defunció que li corresponguin, amb el límit màxim de la deducció de 110 euros (50 per 100 de 220).

D'altra banda, el cònjuge supervivent ha d'aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguin i pel total de les abonades posteriorment, amb el límit màxim de la deducció de 220 euros, ja que no hi ha convivència amb l'altre progenitor (difunt) en la data de meritació de l'impost.

- Si un fill/a **conviu amb ambdós progenitors** en la data de meritació de l'impost, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si opten per la tributació individual, **independentment que la despesa l'hagin satisfeta tots dos o no**.

Aquest prorrateig s'ha de dur a terme encara que la deducció només es pugui aplicar per un dels progenitors, bé perquè l'altre té una base imposable superior a 19.000 euros o bé perquè no presenta declaració.

En el cas de guarda i custòdia compartida, ambdós progenitors poden aplicar la deducció encara que els fills no convisquin de manera efectiva amb cadascun d'ells en la data de meritació de l'impost.

En canvi, si el fill/a només conviu amb un dels progenitors en la data de meritació de l'impost, la deducció només la pot aplicar aquest progenitor, i per l'import total de les quantitats satisfetes, encara que una part d'aquestes quantitats l'hagi abonat l'altre progenitor.

Per a contribuents vidus (art. 7 Llei 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros, amb caràcter general**, sempre que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **no superi** les quantitats següents:
  - **19.000 euros en tributació individual**.
  - **24.000 euros en tributació conjunta**.

- **200 euros si el contribuent vidu té a càrrec seu un descendent o més** que, d'acord amb l'article 58 de la Llei de l'IRPF, computen a l'efecte d'aplicar el **mínim per descendents**.

  La deducció de 200 euros es pot aplicar sempre que algun dels descendents doni dret a aplicar el mínim per descendents i no percebi cap tipus de renda.

- **No tenen dret** a aplicar aquesta deducció els contribuents que hagin estat condemnats, en virtut d'una sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge difunt.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible per al contribuent vidu amb l'aplicació de la "**deducció per treball dependent**".

Per arrendament de l'habitatge habitual (art. 3 Llei 1/2015)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, amb el **límit de 300 euros anuals.**
- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu, amb el límit de 400 euros en el cas de **lloguer de l'habitatge habitual al medi rural**.

  ▪ ***Atenció:*** *es considera habitatge al medi rural aquell que es troba en municipis i nuclis de població inferior a 3.000 habitants.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que concorri en el contribuent **alguna de les circumstàncies següents**:

  – Que la data de meritació de l'impost tingui **menys de 36 anys**. En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare.

  – Que formi part d'una **família que tingui la consideració legal de nombrosa**.

  – Que pateixi una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat amb **un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 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).

  Tanmateix, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la discapacitat de les quals es declara judicialment pel procediment que preveu la Llei d'enjudiciament civil, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau.

- Que es tracti de **l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent,** que estigui ocupat efectivament pel contribuent i localitzat dins el territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que s'hagi satisfet per l'arrendament i, si s'escau, per les pròrrogues corresponents, **l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats**.
- Que s'hagi constituït el **dipòsit obligatori en concepte de fiança** a què es refereix la Llei d'arrendaments urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, d'acord amb el que estableix la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, la promoció i l'accés a l'habitatge d'Extremadura.

- Que el contribuent **no tingui dret** durant el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en l'habitatge habitual**.
- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la unitat familiar **siguin titulars de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat**.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració) **no passi de:**
  - **19.000 euros en declaració individual.**
  - **24.000 euros en declaració conjunta.**
- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

El prorrateig de la deducció es refereix només al **límit màxim.**

En el cas de **matrimonis en règim de guanys**, la deducció correspon als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte l'hagi subscrit només un d'ells.

En canvi, en el cas de trobar-se sota el **règim de separació de béns**, ambdós cònjuges han de constar com a arrendataris en el contracte, si tots dos volen aplicar la deducció.

En cas que només una part de les quantitats satisfetes en l'exercici per lloguer de l'habitatge habitual ho sigui per arrendament al medi rural, la deducció aplicable per cada un dels tipus d'arrendament no pot superar el seu propi límit, ni 400 euros conjuntament, ja que es tracta d'una única deducció amb percentatges i límits incrementats per al supòsit d'arrendament al medi rural.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració.*

Comunitat Autònoma de Galícia

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Galícia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció de fills (art. 5.dos Decret legislatiu 1/2011)

Imports i requisits per aplicar la deducció

a) Si la **suma de la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) **és igual o superior a 22.000,01 euros**:

- **300 euros per cada fill/a** nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu que convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **360 euros per cada fill/a en el cas de part múltiple.**

b) Si la **suma de la base imposable general més la base imposable de l'estalvi** menys el **mínim personal i familiar** (caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració i casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, respectivament) **és menor o igual a 22.000 euros**:

- **360 euros per cada fill/a** nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu que convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

Aquesta quantia és de:

- **1.200 euros si es tracta del segon/a fill/a** i
- **2.400 euros si es tracta del tercer/a fill/a o els successius**.

Per determinar el número d'ordre dels fills, tant en tributació individual com en tributació conjunta s'han de tenir en compte els mateixos criteris que per aplicar el mínim per descendents.

c) Increment de la deducció: els imports anteriors s'han d'incrementar en un **20 per 100** per als contribuents residents en **municipis de menys de 5.000 habitants i en els que resulten de procediments de fusió o incorporació**.

Aplicació de la deducció en els dos períodes impositius següents al del naixement o l'adopció

La deducció s'estén als dos períodes impositius següents al del naixement o l'adopció, sempre que el fill/a nascut/uda o adoptat/ada convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost que correspongui a cadascun d'ells, segons els imports i els límits de renda següents:

Base imposable total menys mínim personal i familiar	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros el 1r fill/a 1.200 euros el 2n fill/a 2.400 euros el 3r fill/a i successius
Entre 22.000,01 i 31.000 euros	300 euros per fill/a
Més de 31.000 euros	0 euros

La base imposable total menys el mínim personal i familiar es determina sumant els imports de la base imposable general, casella ***415*** de la pàgina 13 de la declaració, i de la base

imposable de l'estalvi, casella ***435*** de la mateixa pàgina de la declaració, i **minorant aquest resultat en la quantia del mínim personal i familiar**, casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració.

Condicions per aplicar la deducció

- Si en el període impositiu del naixement o l'adopció, o en els dos posteriors, els fills nascuts o adoptats **conviuen amb ambdós progenitors**, **la deducció que correspongui s'ha de practicar per la meitat** en la declaració de cadascun d'ells.
- Les quantitats previstes per a aquesta deducció **es dupliquen** en cas que l'infant nascut o adoptat tingui reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  El grau de discapacitat s'ha de referir a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i ha d'estar reconegut mitjançant una resolució emesa per l'òrgan competent en matèria de serveis socials. [46]

Aplicació el 2017 de la deducció per fills nascuts el 2015 o el 2016

Els contribuents que van tenir dret a la deducció per naixement o adopció de fills durant els exercicis 2015 o 2016 poden practicar aquesta deducció en l'exercici 2017, sempre que el fill/a o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

L'import, els requisits i els límits de renda per aplicar la deducció pels fills nascuts o adoptats en els exercicis 2015 o 2016 són els que s'han comentat anteriorment.

Per família nombrosa (art. 5.tres Decret legislatiu 1/2011)

Imports de la deducció

- **250 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost **té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, la deducció és:

- **500 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**. [47]
- **800 euros,** quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Aquesta deducció l'ha de practicar el contribuent **amb qui conviuen** els altres membres de la família nombrosa.
- Si els fills **conviuen amb més d'un contribuent, l'import de les deduccions s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

---

[46] Pel que fa a l'acreditació del grau de discapacitat, 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'Esta, pàgina 1024 de l'apèndix normatiu.

[47] El concepte de família nombrosa i la classificació per categories s'inclou a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19). Pel que fa 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 1024 de l'apèndix normatiu.

Per l'atenció de fills menors (art. 5.cinc Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període** pels contribuents que, per motius de feina, per compte propi o aliè, hagin de deixar els fills menors a **l'atenció d'una persona empleada de la llar o en escoles infantils de 0-3 anys**.
- El **límit màxim** de la deducció és de:
  - **400 euros**.
  - **600 euros** si es tenen dos fills o més menors de 3 anys.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que els fills tinguin tres anys d'edat o menys** (tant per generar el dret a la deducció com per fer el còmput per a la deducció incrementada) en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que ambdós progenitors exerceixin una activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguin donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.
- Que quan la deducció sigui aplicable **per despeses d'una persona empleada a la llar, aquesta estigui donada d'alta al sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració menys **l'import** de la casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, no superi les quantitats següents:
  - **22.000 euros en tributació individual.**
  - **31.000 euros en tributació conjunta.**
- **En cas que més d'un contribuent tingui dret** a aplicar aquesta deducció perquè es compleixen els requisits anteriors, **l'import s'ha de prorratejar entre ells**.

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten l'ajut de terceres persones (art. 5.sis Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **10 per 100 de les quantitats satisfetes a terceres persones** pels contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i que necessiten l'ajut de terceres persones, amb el límit màxim de 600 euros.

  Es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones **la incapacitat de les quals es declara judicialment**, encara que no arribi a aquest grau, com també en els **casos de dependència severa i gran dependència**, sempre que aquestes últimes situacions siguin 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 l'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 a la pàgina 1024 de l'apèndix normatiu.

Requisits per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració menys **l'import** de la casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **22.000 euros en tributació individual.**
  - **31.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que acrediti la necessitat d'ajut de terceres persones.**
- **Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues (art. 5.vuit Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en concepte de **quota d'alta i quotes mensuals per a l'accés a internet** mitjançant la contractació de línies d'alta velocitat, amb el límit màxim de 100 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

  Aquest límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'exercici, tant si corresponen a un contracte de connexió com si corresponen a diferents contractes que es mantinguin simultàniament.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La deducció només **es pot aplicar en l'exercici en què se subscrigui el contracte** de connexió a les línies d'alta velocitat.
- **La línia d'alta velocitat** contractada ha d'anar **destinada a l'ús exclusiu de la llar** i no pot estar vinculada a l'exercici de qualsevol activitat empresarial o professional.
- **No es pot aplicar** aquesta deducció si el contracte de connexió implica simplement un canvi de companyia prestadora del servei i el contracte amb la companyia anterior s'ha efectuat en un altre exercici. Tampoc no es pot aplicar aquesta deducció si es contracta la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent manté simultàniament altres línies contractades en exercicis anteriors.
- La pràctica de la deducció es condiciona a la **justificació documental** adequada del supòsit de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.
- **Si es tracta de matrimonis en règim de societat legal de guanys**, l'import màxim que pot deduir cadascun dels cònjuges és de **50 euros**, independentment que el contracte estigui a nom d'un d'ells. En aquests casos, el prorrateig té caràcter obligatori, de manera que un sol dels cònjuges no pot aplicar tota la deducció a què tenen dret tots dos de manera conjunta. No obstant això, si cadascun dels cònjuges és titular d'una línia, cadascun pot aplicar tota la deducció.

Per lloguer de l'habitatge habitual (art. 5.set Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, amb un **límit màxim** de la deducció de **300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **Si es tenen dos fills o més menors d'edat,** el percentatge anterior de deducció puja al **20 per 100**, amb un **límit màxim** de la deducció de **600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- Les quanties fixades per a aquesta deducció **es dupliquen** si l'arrendatari té reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  El grau de discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant el certificat o la resolució emès per l'òrgan competent. En particular, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas 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 aplicar la deducció

- **Que el contribuent tingui 35 anys o menys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre). **En cas de tributació conjunta**, ha de complir aquest requisit almenys un dels cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare.
- **Que la data del contracte d'arrendament sigui posterior a l'1 de gener de 2003.**
- Que hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, a l'Institut Gallec de l'Habitatge i el Sòl, o bé que tingui una còpia compulsada de la denúncia presentada davant aquest organisme pel fet que la persona arrendadora no li ha lliurat aquest justificant.

  El contribuent ha d'acreditar, si és objecte de comprovació, que va dipositar la fiança o va presentar la denúncia abans de la presentació de l'autoliquidació o de l'acabament del termini voluntari de presentació.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **Si dos contribuents tenen dret a aquesta deducció**, **l'import total**, sense ultrapassar el límit establert pel contracte d'arrendament, **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  ▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

[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 a la pàgina 1024 de l'apèndix normatiu.

Per acolliment de menors (art. 5.quatre Decret legislatiu 1/2011)

Quantia 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 **convisqui amb el menor 183 dies o més** durant el període impositiu i no hi tingui cap relació de parentiu.
- **150 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes comentats anteriorment, **si el temps de convivència** durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **No dona lloc** a aquesta deducció el **supòsit d'acolliment familiar preadoptiu** [51] **si l'adopció del menor té lloc durant el període impositiu.**
- **L'acolliment ha d'estar formalitzat per l'òrgan competent en matèria de menors de la Xunta de Galícia.**
- **En cas d'acolliment de menors per matrimonis**, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels cònjuges, si tributen individualment.
- Si **l'acolliment l'efectuen parelles de fet**, d'acord amb la disposició addicional tercera de la Llei 2/2006, de 14 de juny, de dret civil de Galícia, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels membres.

  L'aplicació de la deducció es condiciona a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent (art. 5.nou Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en **l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital** en les societats anònimes, limitades, societats laborals o cooperatives, **amb el límit de 4.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La participació del contribuent**, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per con-

---

[50] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan siguin fetes a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre efectuades als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

[51] Vegeu la nota anterior.

sanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió o dels drets de vot d'aquesta entitat en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

- L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

  - Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i l'ha de mantenir durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

  - Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació**.

    A aquest efecte, no pot exercir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  - Ha de disposar, com a mínim, de **dues persones ocupades amb contracte laboral a jornada completa** donades d'alta al règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

  - En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que la **societat mercantil s'hagi constituït en els tres anys anteriors a aquesta ampliació** i, a més, que **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'impost sobre societats en què es va efectuar l'ampliació, **la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'incrementi, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia que va tenir durant **els dotze mesos anteriors**, i que aquest increment **es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

    Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

- Les operacions en què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

- Les participacions adquirides **s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent i el seu finançament** que preveu 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** que preveu l'article 5.onze del Decret legislatiu 1/2011.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent i el seu finançament (art. 5.deu Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

Els contribuents poden deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit conjunt de 20.000 euros, les quantitats següents:

a) El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició de capital social a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives**.**

b) Respecte a aquestes mateixes entitats, **es pot deduir el 20 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, com també de les quantitats garantides personalment pel contribuent o la contribuent, sempre que s'atorgui el préstec o es constitueixi la garantia en l'exercici en què es produeix la constitució de la societat o l'ampliació de capital d'aquesta societat.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La participació del contribuent**, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió, o dels drets de vot d'aquesta entitat, en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

En el cas de préstec o garantia, no cal una participació del contribuent en el capital, però si hi fos, no pot ser superior al 40 per 100, amb els mateixos límits temporals anteriors. **L'import prestat o garantit pel contribuent o la contribuent ha de ser superior a l'1 per 100 del patrimoni net de la societat**.

- L'entitat en què es materialitza la inversió, el préstec o la garantia ha de complir els requisits següents:

  - Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i l'ha de mantenir durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

  - Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.**

    A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  - Ha de **disposar, com a mínim, d'una persona ocupada amb contracte laboral a jornada completa** donada d'alta al règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia. El contracte ha de tenir una **durada mínima d'un any** i s'ha de formalitzar dins els dos anys següents a la constitució o l'ampliació, llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives.

  - En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital o que el préstec o la garantia s'hagi efectuat en l'exercici d'una ampliació, que **la societat mercantil s'hagi constituït en els tres anys anteriors** a la data de l'ampliació de capital i, a més, que **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'impost sobre societats en què es va efectuar l'ampliació, **la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'incrementi, almenys en una persona, respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia que va tenir durant **els dotze mesos anteriors**, i

que **aquest increment es mantingui durant un període addicional de dotze mesos més**, llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'empresa i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantenir una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió durant aquest mateix termini, **llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives**.
- Les operacions a què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguin aplicar aquesta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació.

Si es tracta de préstecs, s'han de referir a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys **i no poden amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat**. Si es tracta de garanties, aquestes s'estenen a tot el temps de vigència de l'operació garantida, que no pot ser inferior a cinc anys.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent** de l'article 5.nou del Decret legislatiu 1/2011 i **per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari** a què ens referim tot seguit.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent i el seu finançament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella **1042**, i a la **1044** si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella **1047**.*

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 5.onze Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.
- **El límit màxim de la deducció és de 4.000 euros**.

La deducció total calculada d'aquesta manera **s'ha de prorratejar per parts iguals en l'exercici en què s'efectuï la inversió i en els tres exercicis següents**.

Requisits per aplicar la deducció

a) La participació que aconsegueixi el contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 del capital social**.

b) Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys** com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Els requisits indicats a les lletres a) i c) anteriors s'han de complir durant tot el termini de manteniment que s'especifica a la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal.

Incompatibilitat

La deducció que recull aquest apartat és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent** de l'article 5.nou del Decret legislatiu 1/2011 i **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en empreses noves o de creació recent i el seu finançament** de l'esmentat article 5.deu del Decret legislatiu 1/2011.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen en el mercat alternatiu borsari" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1036****, i a la* ***1038*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1041****.*

Per donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació tecnològica (art. 5.dotze Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i requisits per aplicar la deducció

- **El 25 per 100, fins al límit del 10 per 100** de la quota íntegra autonòmica de l'impost, **dels donatius monetaris efectuats.**
- El donatiu **s'ha de fer a favor** dels centres de recerca adscrits a universitats gallegues i a favor dels que promou, o en els quals participa, la Comunitat Autònoma de Galícia, que tinguin com a finalitat el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.
- La deducció es condiciona a la **justificació documental** adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que utilitzin energies renovables en l'habitatge habitual destinades exclusivament a l'autoconsum (art. 5.tretze Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici, amb un **límit de 280 euros** per contribuent.

En declaració conjunta, el límit és aplicable respecte a cadascun dels contribuents que compleixin els requisits per poder aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només es pot aplicar la deducció si es compleixen els requisits següents:

a) La **instal·lació ha d'estar registrada degudament** per l'instal·lador, que ha d'estar habilitat, a aquest efecte, a l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI). S'ha de remetre al titular o l'empresa que va registrar la instal·lació **un codi de verificació** d'aquesta instal·lació.

b) Posteriorment, i sempre abans que expiri el termini per presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va sufragar la instal·lació, **cal aportar, a través de l'OVI, la documentació següent**:

– El pressupost analitzat de la instal·lació.

– La factura o factures que hagi emès l'instal·lador habilitat.

– El justificant o justificants de pagament pel total del cost de la instal·lació.

– En cas que la inversió la faci una comunitat de propietaris, s'ha d'aportar un certificat, emès pel representant legal de la comunitat, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- La **base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes efectivament** en tota la instal·lació, és a dir, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, **mitjançant una targeta de crèdit o de dèbit, una transferència bancària, un taló nominatiu o un ingrés en comptes d'entitats de crèdit**, als instal·ladors habilitats que facin la instal·lació.

- **Les quantitats satisfetes mitjançant el lliurament de diner de curs legal no donen dret en cap cas** a practicar aquesta deducció.

- S'entén per energies renovables aquelles a què es refereix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril de 2009, relativa al foment de l'ús d'energia provinent de fonts renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les directives 2001/77/CE i 2003/30/CE.

- En el cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguin de nova construcció o aquells en què se substitueixin els equips de generació tèrmica per altres que utilitzin energies renovables, pot aplicar aquesta deducció **cadascun dels propietaris individualment en el percentatge que li correspongui en la comunitat de propietaris**.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el codi d'instal·lació facilitat per l'Oficina Virtual d'Indústria a la casella* ***950*** *de la declaració.*

Comunitat de Madrid

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat de Madrid poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció de fills (art. 4 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- Els contribuents poden deduir les quantitats següents per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu.
  - **600 euros**, si es tracta del primer/a fill/a.
  - **750 euros**, si es tracta del segon/a fill/a.
  - **900 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius.
- En cas de **parts o adopcions múltiples**, les quantitats anteriors **s'incrementen en 600 euros per cada fill/a.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per determinar el número d'ordre del fill/a nascut/uda o adoptat/ada, s'han de tenir en compte els fills que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- Només tenen dret a practicar la deducció els progenitors que convisquin amb els fills nascuts o adoptats.
- Si els fills nascuts o adoptats **conviuen amb ambdós progenitors** i aquests tributen de manera individual, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.620 euros en tributació individual.**
  - **36.200 euros en tributació conjunta.**

Per adopció internacional d'infants (art. 5 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **600 euros per cada fill/a** adoptat/ada en el període impositiu i que sigui una adopció internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan resulta així de les normes i els convenis aplicables en aquesta matèria.
- Si l'infant adoptat **conviu amb tots dos pares** adoptius i aquests opten per tributar individualment, la **deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior "**Per naixement o adopció de fills**".

Per acolliment familiar de menors (art. 6 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

Els contribuents poden deduir **per cada menor en règim d'acolliment familiar** les quantitats següents:

- **600 euros**, si es tracta del **primer/a menor** en règim d'acolliment familiar.
- **750 euros**, si es tracta del **segon/a menor** en règim d'acolliment familiar.
- **900 euros**, si es tracta del **tercer/a menor o successiu/iva** en règim d'acolliment familiar.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a la deducció pot ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial. [52]
- **Per determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computen els menors que hagin estat en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu. No es computen en cap cas els menors que hagin estat adoptats durant aquest període impositiu.
- **El contribuent ha de conviure amb el menor més de 183 dies** del període impositiu i **ha de tenir el certificat corresponent que acrediti la formalització de l'acolliment**, emès per la conselleria competent de la Comunitat de Madrid.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.620 euros en tributació individual.**
  - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis o parelles de fet, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera.

▪ ***Important:*** *aquesta deducció no es pot aplicar en el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu si aquest dona lloc a l'adopció del menor durant l'any, sens perjudici de l'aplicació de la deducció comentada anteriorment "Per naixement o adopció de fills".*

Per acolliment no remunerat de persones majors de 65 anys i/o amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **900 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat** en un **grau igual o superior al 33 per 100** que convisqui **més de 183 dies l'any** amb el contribuent en règim

[52] S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil que regula les modalitats d'acolliment familiar. Per tant, s'ha de tenir en compte el que estableix la disposició addicional segona de la Llei 26/2015 esmentada, segons la qual totes les referències que es facin a les lleis i a la resta de disposicions sobre l'acolliment preadoptiu s'han d'entendre efectuades a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva que preveu l'article 176 bis del Codi civil. Les que es facin a l'acolliment simple s'han d'entendre efectuades a l'acolliment familiar temporal que preveu l'article 173 bis del Codi civil; i quan siguin fetes a les entitats col·laboradores d'adopció internacional s'han d'entendre efectuades als organismes acreditats per a l'adopció internacional.

d'acolliment sense contraprestació, **si no dona lloc a l'obtenció d'ajuts o subvencions de la Comunitat de Madrid**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no pot estar vinculada al contribuent** per un parentiu igual o inferior al quart grau de consanguinitat o d'afinitat.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.620 euros en tributació individual.**
  - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- Si la persona acollida genera el dret a la deducció per a més d'un contribuent de manera simultània, **l'import s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.
- El contribuent que vulgui gaudir d'aquesta deducció **ha d'obtenir el certificat corresponent de la conselleria competent en la matèria** que acrediti que ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajuts de la Comunitat de Madrid vinculats a l'acolliment.

Per l'arrendament de l'habitatge habitual per menors de 35 anys (art. 8 Decret legislatiu 1/2010)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats pagades per l'arrendament de l'habitatge habitual en el període impositiu, amb un **màxim de 840 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **El contribuent ha de tenir menys de 35 anys** d'edat en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.620 euros en tributació individual.**
  - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- Les quantitats abonades per l'arrendament de l'habitatge habitual han de superar el 10 per 100 de la suma esmentada de bases imposables general i de l'estalvi del contribuent.
- Per aplicar aquesta deducció, **el contribuent ha de tenir una còpia del resguard del dipòsit de la fiança** a l'Institut de l'Habitatge de la Comunitat de Madrid (actualment, Agència d'Habitatge Social de la Comunitat de Madrid) que hagi formalitzat l'arrendador, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, i el Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de dipòsit de fiances d'arrendaments a la Comunitat de Madrid, **o bé tenir una còpia de la denúncia presentada davant aquest organisme pel fet que l'arrendador no li ha lliurat aquest justificant**.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer*

*constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella **1021**, i a la **1024** si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles **1022** i **1025**, respectivament.*

Per l'increment dels costos del finançament aliè per a la inversió en l'habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interès (art. 10 Decret legislatiu 1/2010)

▪ ***Important:*** *en l'exercici 2017 aquesta deducció no és aplicable, ja que el percentatge de deducció és negatiu.*

Per despeses educatives (art. 11 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **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 exclusivament d'ús escolar.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• Les despeses educatives que donen lloc a aquesta deducció són les originades durant el període impositiu pels fills o els descendents pels quals es tingui dret al mínim per descendents que regula la Llei de l'IRPF. (53)

• **La base de la deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes pels conceptes següents:

- **Escolaritat i adquisició de vestuari exclusivament d'ús escolar** durant les etapes corresponents al segon cicle d'educació infantil, a l'educació bàsica obligatòria i a la formació professional bàsica a què es refereixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació.

  Escolaritat: als centres públics i als privats amb concert educatiu, l'ensenyament ha de ser gratuït; per tant, cap alumne inclòs en un centre d'aquestes característiques pot suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí que és possible suportar despeses d'escolaritat als centres privats no concertats.

  No són deduïbles les despeses de menjador, transport, etc. girades pel centre educatiu que, tot i estar vinculades indirectament amb l'ensenyament, no s'hi corresponen. Tampoc no són deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.

  Adquisició de vestuari: només es pot aplicar la deducció per a peces de vestir o calçat exigit o autoritzat per les directrius del centre educatiu en què l'alumne cursi els estudis. La deducció comprèn tot el vestuari que exigeix el centre.

- **Ensenyament d'idiomes**, tant si s'imparteix com a activitat extraescolar com si té el caràcter d'educació de règim especial.

  La deducció preveu les despeses derivades de l'ensenyament d'idiomes exclusivament en els supòsits següents:

  a) Ensenyament de règim especial que s'imparteixi en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.

  b) Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes, o bé pels mateixos alumnes directament, sempre que, en aquest últim cas, l'alumne estigui cursant algun estudi oficial.

(53) Els requisits del mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següents.

▪ ***Important:*** *la base de deducció s'ha de minorar en l'import de les beques i els ajuts que s'obtinguin de la Comunitat de Madrid, o de qualsevol altra administració pública, que cobreixin íntegrament o parcialment les despeses esmentades.*

- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, juntament amb la que correspon als altres membres de la unitat familiar**, [54] suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres d'aquesta unitat familiar.**

  Per aplicar la deducció s'ha de tenir en compte, addicionalment, la base imposable de la unitat familiar, independentment que hi hagi obligació de declarar o no. En cas de tributació conjunta, és la base imposable d'aquesta declaració la que s'ha de tenir en compte a l'efecte del límit fixat.

- Si es compleixen els requisits anteriors, només tenen dret a aplicar la deducció els pares o els ascendents que conviuen amb els fills o els descendents escolaritzats. Si un fill o descendent **conviu amb tots dos pares o ascendents, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.

▪ ***Important:*** *els contribuents que vulguin aplicar aquesta deducció han de tenir els justificants acreditatius corresponents del pagament dels conceptes que són objecte d'aquesta deducció.*

Límit de la deducció

La quantitat que es pot deduir no pot passar de:

- **400 euros per cadascun dels fills o descendents que generi el dret a la deducció** per despeses d'ensenyament d'idiomes i d'adquisició de vestuari exclusivament d'ús escolar.
- **900 euros per cadascun dels fills o descendents en cas que el contribuent tingui dret a practicar la deducció per despeses d'escolaritat.**

Per a famílies amb dos descendents o més i ingressos reduïts (art. 14 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **El 10 per 100 de l'import que resulti** de minorar la quota íntegra autonòmica en la resta de deduccions autonòmiques aplicables a la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquin sobre aquesta quota íntegra autonòmica.

  Aquesta operació s'ha d'efectuar restant, de l'import de la casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració, els imports consignats a les caselles ***517, 520, 522, 524, 526, 528, 530*** i ***532***, i també el de la casella ***534***; d'aquest últim import, s'ha d'excloure el que correspon a aquesta deducció.

Requisits per aplicar la deducció

- Que el contribuent **tingui dos descendents o més** que generin a favor seu el dret a aplicar el **mínim per descendents** corresponent que estableix la normativa reguladora de l'IRPF.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no passi de 24.000 euros**.

Per calcular la suma de les bases imposables, se sumen les següents:

[54] El concepte d'unitat familiar amb relació a l'IRPF s'explica a la pàgina 65 del capítol 2 d'aquest *Manual*.

a) Les dels contribuents que tinguin dret, pels mateixos descendents, a aplicar el mínim corresponent, tant si declaren individualment com conjuntament.

b) Les dels mateixos descendents que donen dret al mínim esmentat.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials d'entitats noves o de creació recent (art. 15 Decret legislatiu 1/2010)

Import i límit màxim de la deducció

• **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que tinguin la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, **sempre que, a més del capital financer, els contribuents hi aportin els coneixements empresarials o professionals** adequats per al desenvolupament de la societat en què inverteixen.

El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros anuals.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació adquirida pel contribuent a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que tinguin de la mateixa entitat el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat, o dels drets de vot d'aquesta entitat, cap dia de l'any natural.**

b) La participació **s'ha de mantenir un mínim de tres anys.**

c) L'entitat de què s'adquireixen les accions o les participacions ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir el **domicili social o fiscal a la Comunitat de Madrid**.

2n Ha d'exercir una **activitat econòmica**.

A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r En cas que la inversió efectuada correspongui a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal ha de **disposar, com a mínim, d'una persona contractada** amb contracte laboral a jornada completa i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que **l'entitat s'hagi constituït en els tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementi respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors, com a mínim en una persona** que compleixi els mateixos requisits, i que aquest **increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys (art. 16 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **1.000 euros per als contribuents menors de 35 anys que es donin d'alta per primera vegada**, **com a persona física o com a partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes**, al cens d'empresaris, professionals i retenidors que preveu el Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (BOE de 5 de setembre).

Requisits per aplicar la deducció

- La deducció s'ha de practicar en el període impositiu en què es produeixi l'alta al cens.
- Que l'activitat s'exerceixi principalment al territori de la Comunitat de Madrid.
- Que el contribuent es mantingui al cens esmentat almenys durant un any des de l'alta.

  Es considera que es compleix aquest requisit en el cas de la defunció del contribuent abans que hagi passat un any des de l'alta al cens, sempre que no s'hagués donat de baixa d'aquest cens abans de la defunció.
- En el cas de tributació conjunta, no s'ha de multiplicar l'import de la deducció pel nombre de membres de la unitat familiar que compleixin els requisits exigits per aplicar-la.

Per inversions efectuades en entitats que cotitzen al mercat alternatiu borsari (art. 17 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

Requisits per aplicar la deducció

a) Que les accions o les participacions adquirides **es mantinguin durant dos anys com a mínim**.

Aquesta deducció s'aplica a aquelles inversions amb dret a deducció que es facin després del 23 de febrer de 2010.

b) Que la **participació** en l'entitat a què corresponen les accions o les participacions **no sigui superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a l'adquisició d'aquestes accions o participacions.

c) La societat en què es fa la inversió ha de tenir, durant els **dos anys següents al moment de la inversió, el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no pot tenir com a activi-**

tat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb els requisits que estableix l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Límit de la deducció

- **El límit màxim de la deducció és de 10.000 euros.**

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials d'entitats noves o de creació recent" comentada anteriorment.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen en el mercat alternatiu borsari" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1036****, i a la* ***1038*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1041****.*

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia

(Text refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 5 de novembre; en endavant, text refós de tributs cedits)

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per inversió en l'habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (art. 1.u del text refós de tributs cedits)

Import de la deducció

- **El 5 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici per **l'adquisició, la construcció, l'ampliació o la rehabilitació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir **l'habitatge habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i les altres despeses que en derivin.

  S'entén per habitatge habitual l'habitatge en què el contribuent ha residit un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge ha tingut el caràcter d'habitual si, encara que no hagi transcorregut aquest termini, es produeix la defunció del contribuent o concorren altres circumstàncies que exigeixen necessàriament el canvi de domicili, com ara la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina, l'obtenció d'una feina més avantatjosa o altres circumstàncies anàlogues.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- ***Important:*** *aquesta deducció es pot aplicar als contribuents que compleixin els requisits que s'indiquen a continuació, independentment de la data en què s'hagi efectuat l'adquisició de l'habitatge o s'hagin iniciat les obres de rehabilitació o d'ampliació. Per tant, poden aplicar aquesta deducció els contribuents que hagin efectuat la inversió en l'habitatge habitual a partir de l'1 de gener de 2013.*

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits següents:

- **Que els adquirents siguin joves** amb residència habitual a la Regió de Múrcia. Tenen aquesta consideració els contribuents que tinguin una **edat igual o inferior a 35 anys** el dia de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que **la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles *415* i *435*** de les pàgines 13 i 14 **de la declaració,** sigui inferior a **24.107,20 euros**, sempre que **la base imposable de l'estalvi no superi** la quantitat de **1.800 euros.**
- Si es tracta d'**adquisició o ampliació** d'habitatge, han de ser **habitatges de nova construcció.** A aquest efecte, es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió de l'habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des de la declaració d'obra nova.
- Si es **tracta de rehabilitació d'habitatge**, es consideren les obres en aquest habitatge que compleixin els requisits següents:

  a) Que hagin estat qualificades o declarades com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre,

pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012, o bé amb les normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substitueixin.

b) Els que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

- La deducció requereix que l'import del patrimoni del subjecte passiu comprovat a l'acabament del període impositiu, superi el valor que dona la comprovació al final d'aquest període, com a mínim en la quantia de les inversions efectuades, d'acord amb els requisits que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Límits aplicables:

- **Base màxima de les inversions amb dret a deducció:**

La base màxima de les quantitats satisfetes amb dret a aquesta deducció està constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros les quantitats que constitueixin per al contribuent la base d'aquesta deducció estatal**, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, i sense que en cap cas la diferència pugui ser negativa.

Amb relació a aquesta deducció també s'han aplicar les regles que estableix la legislació estatal, en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, per als casos en què s'hagin practicat deduccions per un habitatge habitual anterior o s'hagi transmès aquest darrer amb l'obtenció d'un guany patrimonial que s'hagi considerat exempt per reinversió, com també el requisit d'augment de patrimoni del contribuent, com a mínim per la quantitat de les inversions amb dret a deducció.

- **Límit màxim absolut:**

L'import d'aquesta deducció no pot superar l'import de 300 euros anuals, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual (disposició transitòria única del text refós de tributs cedits)

Contribuents que van aplicar la deducció en els exercicis 2001 a 2013

Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per l'adquisició d'habitatge per a joves amb residència a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia establertes per als exercicis 2001 a 2013 poden aplicar aquesta deducció per inversió en l'habitatge habitual per joves, sempre que compleixin els requisits exigits per fer-ho i, en particular, el requisit relatiu a l'edat.

Contribuents que van aplicar la deducció en els exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van aplicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en l'IRPF per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual establertes per als exercicis 1998, 1999 i 2000 per les lleis de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia 13/1997, de 23 de desembre; 11/1998, de 28 de desembre, i 9/1999, de 27 de desembre, respectivament, poden aplicar, en aquest exercici, la deducció següent:

- **El 2 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció.

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, casella ***415*** de la pàgina 13 de la declaració i casella ***489*** de la pàgina

15, respectivament, sigui inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella ***435*** de la pàgina 14 de la declaració, no passi de 1.800 euros.

En ambdós casos, s'ha de complir el requisit que regula l'article 1.u de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de la Comunitat Autònoma esmentada, relatiu al fet que **l'adquisició de l'habitatge sigui de nova construcció**.

Per donatius (art. 1.dos del text refós de tributs cedits)

1. Per donatius per a la protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o la promoció d'activitats culturals i esportives

Import de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats donades** purament i simplement durant el període impositiu per a les finalitats que s'indiquen a continuació:
  - La protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o
  - La promoció d'activitats culturals i esportives.

Condicions i requisits per aplicar la deducció

- Els donatius s'han d'efectuar a favor de qualsevol de les **entitats següents**:

– La Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, com també les entitats que depenen del sector públic autonòmic.

– Les fundacions que tinguin finalitats exclusivament culturals, les associacions culturals i esportives que s'hagin declarat d'utilitat pública i les federacions esportives que estiguin inscrites als registres respectius de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

- L'aplicació de la deducció requereix l'emissió per part de l'entitat donatària d'un **certificat** que contingui les dades següents:

1r El número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, l'import i la data del donatiu. El lliurament de l'import donat s'ha d'efectuar necessàriament mitjançant una transferència bancària, les dades identificatives de la qual han de constar a la certificació.

2n Una menció expressa que el donatiu s'ha efectuat de manera irrevocable i que s'ha acceptat.

- En cas que, per les quantitats donades, el contribuent apliqui les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF, la base de deducció autonòmica **s'ha de minorar en les quantitats que constitueixin la base de deducció en aquelles quantitats**.

2. Per donatius per a la recerca biosanitària

Import de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats donades** pures i simples efectuades durant el període impositiu que tinguin com a finalitat la recerca biosanitària a què es refereix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de salut de la Regió de Múrcia.

Condicions i requisits per aplicar la deducció

- Els donatius s'han d'efectuar a favor de qualsevol de les **entitats següents**:

– La Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, com també les entitats que depenen del sector públic autonòmic que exerceixin l'activitat de recerca biosanitària. A aquest efecte, s'hi inclouen les universitats públiques de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

– Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre les seves finalitats principals hi hagi la recerca biosanitària a què es refereix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de salut de la Regió de Múrcia, i que estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

• L'aplicació de la deducció requereix l'emissió per part de l'entitat donatària d'un **certificat** que contingui les dades següents:

1r El número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, l'import i la data del donatiu. El lliurament de l'import donat s'ha d'efectuar necessàriament mitjançant una transferència bancària, les dades identificatives de la qual han de constar a la certificació.

2n Una menció expressa que el donatiu s'ha efectuat de manera irrevocable i que s'ha acceptat.

• En cas que, per les quantitats donades, el contribuent apliqui les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF, la base de deducció autonòmica **s'ha de minorar en les quantitats que constitueixin la base de deducció en aquelles quantitats**.

Per despeses de guarderia per a fills menors de tres anys (art. 1r.tres del text refós de tributs cedits)

1. Unitats familiars formades per ambdós cònjuges no separats legalment i els fills menors

Import i límit màxim de la deducció

• **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per despeses de guarderia i centres escolars de fills menors de tres anys, amb un **màxim, per cadascun dels fills d'aquesta edat, de:**

- **330 euros anuals en tributació individual.**
- **660 euros anuals en tributació conjunta**.

Requisits per aplicar la deducció

• Que ambdós cònjuges treballin fora del domicili familiar.

• Que ambdós cònjuges obtinguin rendes provinents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.

• Que la **base imposable general**, casella ***415*** de la pàgina 13 de la declaració, menys el mínim personal i familiar, casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, **sigui inferior a 19.360 euros** en declaracions individuals **o a 33.880 euros** en declaracions conjuntes, **sempre que, al mateix temps, la base imposable de l'estalvi**, casella ***435*** de la pàgina 14 de la declaració, independentment de la modalitat de tributació, individual o conjunta, **no passi de 1.202,02 euros**.

2.- Unitat familiar formada per un sol dels progenitors i els fills menors

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per despeses de guarderia i centres escolars de fills menors de tres anys, **amb un màxim de 660 euros anuals** per cadascun dels fills d'aquesta edat.

En el cas de famílies monoparentals (provinents de la dissolució del matrimoni o de parelles de fet) que tinguin la guàrdia i custòdia compartida, només el pare o la mare que formi una unitat familiar amb els fills pot aplicar la deducció, si compleix els requisits exigits, per la part de les despeses que hagi satisfet. El pare o la mare que no constitueix aquesta unitat familiar, encara que pugui suportar també la despesa de guarderia, no té dret a aplicar la deducció, perquè no reuneix aquest requisit.

Requisits per aplicar la deducció

- Que el pare o la mare que té la custòdia del fill/a **treballi fora del domicili familiar**.
- Que obtingui **rendes provinents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals**.
- Que la **base imposable general**, casella ***415*** de la pàgina 13 de la declaració, **menys el mínim personal i familiar**, casella ***489*** de la pàgina 15 de la declaració, **sigui inferior a 19.360 euros**, sempre que, al mateix temps, **la base imposable de l'estalvi**, casella ***435*** de la pàgina 14 de la declaració, **no passi de 1.202,02 euros.**

▪ ***Important:*** *les unitats familiars que tinguin la consideració de família nombrosa poden aplicar la modalitat de deducció que correspongui si, a més de complir els requisits exigits per aplicar aquesta deducció que s'han comentat més amunt, la base imposable general menys el mínim personal i familiar, caselles* ***415*** *de la pàgina 13 de la declaració i* ***489*** *de la pàgina 15, respectivament, és inferior a 44.000 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi, casella* ***435*** *de la pàgina 14 de la declaració, no passi de 1.202,02 euros.*

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua (art. 1.quatre del text refós de tributs cedits)

Import de la deducció

- **El 20 per 100 de les inversions efectuades** en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua, d'acord amb el que estableix l'article 4 de la Llei 6/2006, de 21 de juliol, sobre increment de mesures d'estalvi i conservació en el consum d'aigua a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, **amb un import màxim de deducció de 60 euros anuals.**

Base màxima de la deducció

- La base d'aquesta deducció, que està constituïda per les **quantitats satisfetes** per a l'adquisició i la instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua que hagin anat a càrrec del contribuent, **no pot superar la quantitat de 300 euros anuals.**

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguin per a l'adquisició i la instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constitueixin l'habitatge habitual del contribuent. [55]

[55] Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 526 i següents.

- Que hi hagi 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 cedits)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les inversions efectuades** en l'execució de projectes d'instal·lació de recursos energètics provinents de les fonts d'energia renovables següents: solar tèrmica i fotovoltaica i eòlica, amb el límit màxim de 1.000 euros anuals.

Base màxima de la deducció

La **base d'aquesta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i la instal·lació dels recursos energètics renovables que hagin anat a càrrec del contribuent, **sense que l'import màxim pugui passar de 10.000 euros i sense que l'import de la deducció pugui passar de 1.000 euros anuals.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La instal·lació dels recursos energètics renovables s'ha d'efectuar en **habitatges que constitueixin o que hagin de constituir la residència habitual** del contribuent o **en aquells que es destinin a l'arrendament**, sempre que aquest arrendament no tingui la consideració d'activitat econòmica. (56)
- L'aplicació de la deducció requereix el **reconeixement previ de l'administració regional** sobre la seva procedència tal com es determini reglamentàriament.
- L'aplicació de la deducció requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període de la imposició superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades, d'acord amb els requisits que estableix amb caràcter general la normativa estatal que regula l'IRPF. (57)

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent (art. 1.sis del text refós de tributs cedits)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital **en societats anònimes, limitades, anònimes laborals, limitades laborals o cooperatives**.

El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació del contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per con

(56) Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constitueix una activitat econòmica es comenten a les pàgines 122 i següent.

(57) La comprovació de la situació patrimonial es comenta a les pàgines 529 i següent del capítol 16, dins l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori".

sanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de la societat objecte de la inversió, o dels drets de vot d'aquesta entitat, en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.**

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i l'ha de mantenir durant els **tres anys següents** a la constitució o l'ampliació.

2n Ha **d'exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació**.

A aquest efecte, no pot exercir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r Des del primer exercici fiscal ha de disposar, com a mínim, d'una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que la societat mercantil **s'hagi constituït en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i que, a més, durant els vint-i-quatre mesos següents** a la data de l'inici del període impositiu de l'impost sobre societats en què hagi **efectuat l'ampliació, la plantilla mitjana s'incrementi respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant en els dotze mesos anteriors, com a mínim en dues persones, i que aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'empresa i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquest mateix termini**.

d) Les operacions en què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació.

f) L'aplicació de la deducció **requereix la comunicació prèvia a l'administració regional** de la manera que es determini per reglament.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment d'aquests requisits comporten la pèrdua del benefici fiscal, d'acord amb la normativa estatal que regula l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de creació recent" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1030****, i a la* ***1032*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1035****.*

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 1.set del text refós de tributs cedits)

Import i límit màxim de la deducció

• **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

El límit màxim de deducció aplicable és de 10.000 euros.

Requisits per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

a) La participació que aconsegueixi el contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100** del capital social.

b) Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys** com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de **tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

d) Els requisits indicats a les lletres a) i c) anteriors s'han de complir durant tot el termini de manteniment que s'especifica a la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.

e) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han de **formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

f) L'aplicació de la deducció requereix la **comunicació prèvia a l'administració regional** de la manera que es determini per reglament.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment d'aquests requisits comporta la pèrdua del benefici fiscal, d'acord amb la normativa estatal que regula l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica "**Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en empreses noves o de creació recent**", comentada anteriorment.

▪ ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen en el mercat alternatiu borsari" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, s'ha de fer constar el NIF de l'entitat nova o de creació recent a la casella* ***1036****, i a la* ***1038*** *si hi ha una segona entitat, i s'ha d'indicar l'import total de la deducció per inversions en empreses noves o de creació recent a la casella* ***1041****.*

Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text (art. 1.vuit del text refós de tributs cedits)

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 descendents en el segon cicle d'educació infantil, educació primària i educació secundària obligatòria.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

a) En el supòsit de contribuents **que no formin part d'una unitat familiar que tingui 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 formin part d'una unitat familiar que tingui la condició legal de família nombrosa**:

- **25.000 euros en tributació individual**.
- **40.000 euros en tributació conjunta**.

• La deducció correspon a **l'ascendent que hagi satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Si hi ha més d'un contribuent que té dret a practicar el benefici fiscal, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

• Per aplicar aquesta deducció, només s'han de tenir en compte aquells **descendents que donin dret a l'aplicació del mínim per descendents** de l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

• L'import d'aquesta deducció s'ha de **minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a **les beques i els ajuts obtinguts en el període impositiu** provinents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia o de qualsevol altra administració pública, que cobreixi totalment o parcialment les despeses per adquisició de material escolar o llibres de text.

Comunitat Autònoma de La Rioja

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de La Rioja poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Pel naixement o l'adopció de fills [art. 32.1 Llei 10/2017]

Imports de la deducció

- **120 euros**, quan es tracti del **primer fill/a**.
- **150 euros**, quan es tracti del **segon/a fill/a**.
- **180 euros**, quan es tracti del **tercer/a i els successius**.
- **60 euros addicionals** per cada fill/a, en cas de **naixements o adopcions múltiples**.

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Que el fill/a hagi nascut o hagi estat adoptat/ada **durant l'exercici 2017 i convisqui amb el contribuent** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Si els fills nascuts o adoptats **conviuen amb tots dos progenitors o adoptants,** l'import de la deducció **s'ha de prorratejar entre tots dos per parts iguals**, en cas de tributació individual. En cas de tributació conjunta de tots dos progenitors, s'aplica tot l'import que correspongui per la deducció.
- En cas que el nombre de fills de cada progenitor doni lloc a aplicar un import diferent, ambdós progenitors han d'aplicar la deducció que correspongui d'acord amb el nombre de fills preexistent. Si es dona aquesta circumstància i la declaració és conjunta, la deducció és la suma del que correspondria a cadascun d'ells si la declaració fos individual, d'acord amb el que s'exposa al paràgraf anterior.
- Per determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats durant l'any, s'han de computar tots els fills del contribuent, tant si conviuen amb ell com si no hi conviuen, i independentment de l'edat que tinguin, l'estat civil, el lloc de residència o qualsevol altra circumstància.

Exemple:

Matrimoni, format per la senyora SST i el senyor RTV, que té un fill de 13 anys d'una relació anterior que conviu amb ell. L'any 2017 es produeix el naixement d'un fill en comú.
Determineu l'import de la deducció que s'ha d'aplicar.

Solució:

Per a la senyora SST, és el primer fill, i per al senyor RTV, el segon. Per tant:

Declaració individual de la senyora SST (120 euros / 2)	60 euros
Declaració individual del senyor RTV (150 euros / 2)	75 euros
Declaració conjunta de la senyora SST i el senyor RTV (60 euros + 75 euros)	135 euros

Per l'adquisició, la construcció o la rehabilitació de l'habitatge habitual en municipis petits [art. 32.2 Llei 10/2017]

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'adquisició, la rehabilitació o la construcció de **l'habitatge habitual** en els municipis petits que es detallen més endavant, amb un **límit màxim de 452 euros** per declaració.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només tenen dret a aquesta deducció els contribuents que **adquireixin, rehabilitin o iniciïn la construcció de l'habitatge habitual, a partir de l'1 de gener de 2017**.
- Perquè aquest habitatge tingui caràcter d'habitual s'han de complir els requisits que estableix l'article 68.1.3r de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, i l'article 54 del Reglament, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, i, en particular, en allò a què fa referència al concepte d'habitatge habitual, el termini d'ocupació i els requisits de permanència en aquest habitatge, entre d'altres.
- Els conceptes d'adquisició, construcció i rehabilitació de l'habitatge habitual són els que defineix l'article 55 del Reial decret 439/2007, de 30 de març, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

A més, s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- Que el contribuent **tingui la residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**.
- Que l'habitatge constitueixi **l'habitatge habitual del contribuent**.
- Que l'habitatge estigui situat en algun dels **municipis que es detallen més endavant**.
- La **base màxima anual** d'aquesta deducció és de **9.040 euros**.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents han de consignar a la casella *978* de l'annex B.5) el codi corresponent al municipi en què estigui situat l'habitatge, d'acord amb la llista que consta a la pàgina 729.

Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per tenir cura dels fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en municipis petits [art. 32.3 Llei 10/2017]

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per tenir cura dels fills de 0 a 3 anys, **amb el límit màxim de 300 euros per menor**.

En cas de declaracions individuals, el límit màxim s'ha de prorratejar per parts iguals entre els progenitors que hi tinguin dret.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el contribuent, **a partir de l'1 de gener de 2017, tingui la residència habitual en un dels municipis petits** de La Rioja que es detallen a la pàgina 729 d'aquest capítol, i que resideixi al municipi en la data de meritació de l'impost.
- Que el contribuent, en la data de meritació de l'impost, **convisqui amb el menor de tres anys i tingui dret al mínim per descendents**.

L'aplicació d'aquesta deducció va unida al mínim per descendents; per tant, independentment de qui satisfaci les despeses i el règim econòmic matrimonial, s'ha d'aplicar a ambdós progenitors i s'han de prorratejar entre ells els imports totals satisfets i el límit màxim de la deducció. En canvi, si només un dels progenitors té dret al mínim per descendents, aquest ha d'aplicar la deducció pel total de les quantitats satisfetes, amb el límit màxim de 300 euros.

En cas de defunció d'un dels dos progenitors amb dret al mínim per descendents, s'ha d'aplicar el 50 per 100 de deducció a cadascun dels progenitors fins a la data de defunció i, posteriorment, la deducció sobre el total del que s'ha abonat al cònjuge supervivent. La suma del conjunt de totes les deduccions no pot superar els 300 euros, i la deducció aplicable pel difunt no pot superar els 150 euros per cada fill/a en comú.

• Que el progenitor o els progenitors **exerceixin una activitat**, **per compte propi a aliè, fora del domicili familiar**, com a mínim durant el període en què el menor estigui escolaritzat o es tingui contractat el personal destinat a la cura d'aquest menor.

• Que el **menor estigui matriculat** en una escola o un centre infantil de La Rioja com a mínim la meitat de la jornada establerta, **o bé que s'acrediti que hi ha una persona amb contracte laboral i d'alta a la Seguretat Social** a l'epígraf corresponent a empleats de la llar – cuidador de famílies o similar per tenir cura dels menors.

• Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** d'acord amb l'article 56 de la Llei de l'IRPF **no superi** les quantitats següents:

- **18.030 euros en declaració individual**.
- **30.050 euros en declaració conjunta**.

A més, **la base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF no ha de passar de **1.800 euros**.

La base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella ***475*** de la pàgina 15 de la declaració en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable general i que apareix reflectit a la casella ***491*** de la pàgina 15 de la declaració.

D'altra banda, la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella ***480*** de la pàgina 15 de la declaració en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable de l'estalvi i que, si s'escau, apareix reflectit a la casella ***492*** de la pàgina 15 de la declaració.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents han de consignar a la casella ***982*** de l'annex B.5) el codi corresponent al municipi en què estigui situat l'habitatge, d'acord amb la llista que consta a la pàgina següent:

Llista de municipis de La Rioja amb dret a deducció per adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge habitual en petits municipis i a la deducció per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per tenir cura dels fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en municipis petits

Codi	Municipi
12	Abalos
33	Aguilar del Río Alhama
48	Ajamil de Cameros
70	Alcanadre
99	Alesanco
103	Alesón
125	Almarza de Cameros
131	Anguciana
146	Anguiano
159	Arenzana de Abajo
162	Arenzana de Arriba
178	Arnedillo
197	Arrúbal
201	Ausejo
223	Azofra
239	Badarán
244	Bañares
257	Baños de Rioja
276	Berceo
282	Bergasa
295	Bergasilla Bajera
309	Bezares
316	Bobadilla
321	Brieva de Cameros
337	Briñas
342	Briones
355	Cabezón de Cameros
374	Camprovín
380	Canales de la Sierra
393	Canillas de Río Tuerto
407	Cañas
414	Cárdenas
435	Castañares de Rioja
440	Castroviejo
453	Cellorigo
488	Cidamón
491	Cihuri
504	Cirueña
511	Clavijo
526	Cordovín
532	Corera
547	Cornago
550	Corporales
563	Cuzcurrita de Río Tirón
579	Daroca de Rioja
585	Enciso
602	Estollo
624	Foncea
630	Fonzaleche
658	Galbárruli
661	Galilea
677	Gallinero de Cameros
683	Gimileo
696	Grañón
700	Grávalos
722	Herce
738	Herramélluri
743	Hervías
756	Hormilla
769	Hormilleja
775	Hornillos de Cameros
781	Hornos de Moncalvillo
794	Huércanos
808	Igea
815	Jalón de Cameros
820	Laguna de Cameros
836	Lagunilla del Jubera
867	Ledesma de la Cogolla
873	Leiva
889	Leza de Río Leza
913	Lumbreras
928	Manjarrés
934	Mansilla de la Sierra
949	Manzanares de Rioja
952	Matute
965	Medrano
987	Munilla
1004	Muro de Aguas
1011	Muro en Cameros
1032	Nalda
1047	Navajún
1063	Nestares
1079	Nieva de Cameros
1098	Ochánduri
1085	Ocón
1102	Ojacastro
1119	Ollauri
1124	Ortigosa de Cameros
1130	Pazuengos
1145	Pedroso
1158	Pinillos
1183	Pradillo
1196	Préjano
1217	Rabanera
1222	Rasillo de Cameros (El)
1238	Redal (El)
129	Robres del Castillo
1275	Rodezno_
1281	Sajazarra
1308	San Millán de la Cogolla
1315	San Millán de Yécora
1320	San Román de Cameros
1341	Santa Coloma
1354	Santa Engracia del Jubera
1367	Santa Eulalia Bajera
1392	San Torcuato
1406	Santurde de Rioja
1413	Santurdejo
1434	Sojuela
1449	Sorzano
1452	Sotés
1465	Soto en Cameros
1471	Terroba
1487	Tirgo
1490	Tobía
1503	Tormantos
1510	Torrecilla en Cameros
1525	Torrecilla sobre Alesanco
1531	Torre en Cameros
1546	Torremontalbo
1559	Treviana
1578	Tricio
1584	Tudelilla
1601	Uruñuela
1411	Valdemadera
1623	Valgañón
1639	Ventosa
1644	Ventrosa
1657	Viguera
1660	Villalba de Rioja
1676	Villalobar de Rioja
1695	Villanueva de Cameros
1709	Villar de Arnedo (El)
1716	Villar de Torre
1721	Villarejo
1737	Villarroya
1742	Villarta-Quintana
1755	Villavelayo
1768	Villaverde de Rioja
1774	Villoslada de Cameros
1780	Viniegra de Abajo
1793	Viniegra de Arriba
1807	Zarratón
1814	Zarzosa
1835	Zorraquín

Per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent [art. 32.4 Llei 10/2017]

Import de la deducció

Els contribuents amb residència a la Comunitat Autònoma de La Rioja que, a partir de l'any 2017, tinguin al seu domicili un menor en **règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent** poden deduir les quantitats següents:

- **300 euros per cada menor acollit**, sempre que el contribuent convisqui amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu.
- **150 euros per cada menor acollit**, si el temps de convivència durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

Si opten per declaracions individuals, cadascun dels contribuents amb dret a la deducció s'ha d'aplicar el 50 per 100 d'aquesta deducció.

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- El menor ha d'estar en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent, formalitzat per l'òrgan competent en matèria de menors de la Comunitat Autònoma de La Rioja.
- No escau la deducció per acolliment familiar si s'ha produït l'adopció del menor durant el període impositiu.

Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de l'habitatge habitual [disposició transitòria primera.a) Llei 10/2017]

Import de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant.
- **El 7 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant i que tinguin una **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF que **no superi** les quantitats següents:
  - **18.030 euros en declaració individual.**
  - **30.050 euros en declaració conjunta.**

A més, **la base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF **no ha de passar de 1.800 euros**.

La base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella ***475*** de la pàgina 15 de la declaració en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable general i que apareix reflectit a la casella ***491*** de la pàgina 15 de la declaració.

D'altra banda, la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella ***480*** de la pàgina 15 de la declaració

en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable de l'estalvi i que, si s'escau, apareix reflectit a la casella ***492*** de la pàgina 15 de la declaració.

- **El 2 per 100 de les quantitats invertides pels altres contribuents** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual.

  - ***Important:*** *els diferents percentatges són incompatibles entre ells.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per tenir dret a aplicar el règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en l'habitatge habitual. En concret:

  - Només tenen dret a aquesta deducció els contribuents que hagin satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

  - En tot cas, cal que contribuent hagi practicat la deducció per rehabilitació en l'habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no l'hagi pogut practicar encara perquè l'import invertit en aquesta rehabilitació no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció i, si s'escau, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

- A més, s'han de complir tots **els requisits que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal que regula l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes d'habitatge habitual, rehabilitació d'aquest habitatge i els elements que integren la base de la deducció aplicable, com també sobre la comprovació de la situació patrimonial del contribuent a l'acabament del període impositiu.

- **La base màxima d'aquesta deducció, conjuntament amb la d'obres d'adequació de l'habitatge habitual per a persones amb discapacitat, s'estableix en 9.040 euros.**

- Perquè els contribuents que efectuïn la inversió en la rehabilitació de l'habitatge habitual tinguin dret a aplicar els percentatges del 5 o el 7 per 100, cal que tinguin la consideració de **"joves" amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagin fet 36 anys d'edat** a l'acabament del període impositiu (normalment, el 31 de desembre)**.**

- Així, doncs, **en cas de tributació conjunta**, només es poden beneficiar de la deducció del 5 o el 7 per 100 els contribuents integrats a la unitat familiar que tinguin la consideració de **"joves"** en els termes que s'han comentat anteriorment, per les quantitats que hi hagin invertit efectivament, sens perjudici que l'altre contribuent **amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja** tingui dret a aplicar el percentatge de deducció general del 2 per 100.

Per quantitats invertides en adquisició o construcció de l'habitatge habitual per a joves

[disposició transitòria primera.b) Llei 10/2017]

Import de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'adquisició de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència

habitual dels contribuents que tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant.

• **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'adquisició de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant i que tinguin una **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF que **no superi** les quantitats següents:

- **18.030 euros en declaració individual**.
- **30.050 euros en declaració conjunta**.

A més, **la base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF no ha de passar de **1.800 euros**.

Aquestes magnituds es determinen d'acord amb el que s'ha indicat sobre aquesta qüestió en la deducció "Per inversió en la rehabilitació de l'habitatge habitual".

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• S'han de complir els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per tenir dret a aplicar el règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció de l'habitatge habitual. En concret:

- Tenen dret a aquesta deducció els contribuents següents:

a) Els que hagin adquirit l'habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013.

b) Els que hagin satisfet quantitats abans d'aquesta data per a la construcció d'aquest habitatge.

En aquest últim cas, llevat de les ampliacions excepcionals previstes a la normativa de l'impost vigent el 31 de desembre de 2012,[58] les obres s'hauran d'acabar abans del termini de quatre anys des de l'inici de la inversió, d'acord amb el règim de deducció aplicable en cas de construcció de l'habitatge habitual.

c) Els contribuents que hagin satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

- En tot cas, cal que contribuent hagi practicat la deducció per inversió en l'habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no l'hagi pogut practicar encara perquè l'import invertit no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció i, si s'escau, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

• A més, s'han de complir tots els **requisits que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal que regula l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes d'habitatge habitual, adquisició d'aquest habitatge i els elements que integren la base de la deducció aplicable, com també sobre la comprovació de la situació patrimonial del contribuent a l'acabament del període impositiu.

• Que els adquirents siguin **joves amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagin fet 36 anys d'edat** a l'acabament del període impositiu (normalment, el 31 de desembre).

---

[58] egeu els supòsits d'ampliació del termini de quatre anys a les pàgines 536 i següent del capítol 16.

- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició de l'habitatge i del segon habitatge situat al medi rural, la constitueix l'import que resulti de minorar la quantitat de **9.040 euros** en les quantitats que constitueixin per al contribuent la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual prevista a la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual previst a la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.
- **En cas de tributació conjunta**, només es poden beneficiar d'aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que tinguin la consideració de **"joves"** en els termes comentats anteriorment, per les quantitats que hi hagin invertit efectivament.

Per adquisició o rehabilitació del segon habitatge situat al medi rural [Disposició transitòria primera.c) Llei 10/2017]

Import i límit màxim de la deducció

- **El 8 per 100 de les quantitats invertides** en l'adquisició, la construcció, l'ampliació o la rehabilitació d'un únic segon habitatge al medi rural, amb un **màxim anual de 450,76 euros**, sempre que aquest habitatge estigui situat en un municipi diferent del de l'habitatge habitual.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només tenen dret a aquesta deducció els contribuents que hagin **adquirit un segon habitatge situat al medi rural abans de l'1 de gener de 2013 o hagin satisfet quantitats per obres de rehabilitació d'aquest habitatge abans d'aquesta data, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017**.
- Per aplicar aquesta deducció s'han de complir **els mateixos requisits i les mateixes condicions que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal que regula l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012,** sobre els conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació d'aquest habitatge i els elements que integren la base de la deducció aplicable, com també sobre la comprovació de la situació patrimonial del contribuent a l'acabament del període de la imposició.
- En tot cas, els criteris que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF sobre el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual són d'obligat compliment.

A més, s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- Que el contribuent **tingui la residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**.
- Que l'habitatge constitueixi la **segona residència del contribuent**.
- Que l'habitatge estigui situat en algun dels **municipis que es detallen més endavant**, sempre que aquest municipi sigui diferent del municipi de l'habitatge habitual.
- La **base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició de l'habitatge habitual i del segon habitatge situat al medi rural la constitueix **l'import que resulti de restar de la quantitat de 9.040 euros els imports que constitueixin per al contribuent la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual** prevista a la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge

habitual que preveu la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents han de consignar a la casella ***975*** de l'annex B.6) el codi corresponent al municipi en què estigui situat el segon habitatge, d'acord amb la llista que consta a la pàgina següent.

Per obres d'adequació de l'habitatge habitual a La Rioja per a persones amb discapacitat

[disposició transitòria primera.d) Llei 10/2017]

Import de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en obres d'adequació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual, sempre que es tracti de contribuents que tinguin la consideració de persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigeix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF **per tenir dret a aplicar el règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en l'habitatge habitual**.

En concret:

- Només tenen dret a aquesta deducció els contribuents que hagin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat **abans de l'1 de gener de 2013, sempre que aquestes obres o instal·lacions estiguin acabades l'1 de gener de 2017.**

- En tot cas, cal que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en l'habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que s'hagi aplicat el que disposa l'article 68.1.2n de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 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 exempt per reinversió, que impedeixen la pràctica de la deducció per adquisició del nou habitatge, mentre no se superin els imports que s'especifiquen a l'article esmentat.

- Aquesta deducció s'aplica per les obres d'adequació de l'habitatge habitual, enteses com les que defineix l'article 68.1.4t de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

- Els contribuents han de tenir la consideració legal de **persona amb discapacitat**.

  S'han de complir els requisits que estableix l'article 72.1 del Reglament de l'impost, i l'acreditació corresponent s'han de fer d'acord amb el que preveu aquest article.

- **La base màxima d'aquesta deducció, conjuntament amb la de rehabilitació de l'habitatge habitual, s'estableix en 9.040 euros**.

Llista de municipis de La Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació del segon habitatge al medi rural

Codi	Municipi
12	Abalos
27	Agoncillo
33	Aguilar del Río Alhama
48	Ajamil de Cameros
70	Alcanadre
99	Alesanco
103	Alesón
125	Almarza de Cameros
131	Anguciana
146	Anguiano
159	Arenzana de Abajo
162	Arenzana de Arriba
178	Arnedillo
197	Arrúbal
201	Ausejo
223	Azofra
239	Badarán
244	Bañares
257	Baños de Rioja
260	Baños de Río Tobía
276	Berceo
282	Bergasa i Carbonera
295	Bergasilla Bajera
309	Bezares
316	Bobadilla
321	Brieva de Cameros
337	Briñas
342	Briones
355	Cabezón de Cameros
374	Camprovín
380	Canales de la Sierra
393	Canillas de Río Tuerto
407	Cañas
414	Cárdenas
429	Casalarreina
435	Castañares de Rioja
440	Castroviejo
453	Cellorigo
488	Cidamón
491	Cihuri
504	Cirueña
511	Clavijo
526	Cordovín
532	Corera
547	Cornago
550	Corporales
563	Cuzcurrita de Río Tirón
579	Daroca de Rioja
585	Enciso
598	Entrena
602	Estollo
624	Foncea
630	Fonzaleche
658	Galbárruli
661	Galilea
677	Gallinero de Cameros
683	Gimileo
696	Grañón
700	Grávalos
722	Herce
738	Herramélluri
743	Hervías
756	Hormilla
769	Hormilleja
775	Hornillos de Cameros
781	Hornos de Moncalvillo
794	Huércanos
808	Igea
815	Jalón de Cameros
820	Laguna de Cameros
836	Lagunilla del Jubera
867	Ledesma de la Cogolla
873	Leiva
889	Leza de Río Leza
913	Lumbreras
928	Manjarrés
934	Mansilla de la Sierra
949	Manzanares de Rioja
952	Matute
965	Medrano
987	Munilla
990	Murillo de Río Leza
1004	Muro de Aguas
1011	Muro en Cameros
1032	Nalda
1047	Navajún
1063	Nestares
1079	Nieva de Cameros
1098	Ochánduri
1085	Ocón
1102	Ojacastro
1119	Ollauri
1124	Ortigosa de Cameros
1130	Pazuengos
1145	Pedroso
1158	Pinillos
1177	Pradejón
1183	Pradillo
1196	Préjano
1217	Rabanera
1222	Rasillo de Cameros (El)
1238	Redal (El)
1243	Ribafrecha
129	Robres del Castillo
1275	Rodezno
1281	Sajazarra
1294	San Asensio
1308	San Millán de la Cogolla
1315	San Millán de Yécora
1320	San Román de Cameros
1341	Santa Coloma
1354	Santa Engracia del Jubera
1367	Santa Eulalia Bajera
1392	San Torcuato
1406	Santurde de Rioja
1413	Santurdejo
1428	San Vicente de la Sonsierra
1434	Sojuela
1449	Sorzano
1452	Sotés
1465	Soto en Cameros
1471	Terroba
1487	Tirgo
1490	Tobía
1503	Tormantos
1510	Torrecilla en Cameros
1525	Torrecilla sobre Alesanco
1531	Torre en Cameros
1546	Torremontalbo
1559	Treviana
1578	Tricio
1584	Tudelilla
1601	Uruñuela
1411	Valdemadera
1623	Valgañón
1639	Ventosa
1644	Ventrosa
1657	Viguera
1660	Villalba de Rioja
1676	Villalobar de Rioja
1695	Villanueva de Cameros
1709	Villar de Arnedo (El)
1716	Villar de Torre
1721	Villarejo
1737	Villarroya
1742	Villarta-Quintana
1755	Villavelayo
1768	Villaverde de Rioja
1774	Villoslada de Cameros
1780	Viniegra de Abajo
1793	Viniegra de Arriba
1807	Zarratón
1814	Zarzosa
1835	Zorraquín

Comunitat Valenciana

Els contribuents que l'any 2017 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Valenciana poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement, adopció o acolliment familiar [art. 4.u.a) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **270 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu.**
- **270 euros** per cada acollit/ida en règim d'acolliment familiar amb família educadora, simple o permanent, administratiu o judicial, durant el període impositiu.

Si la durada del període impositiu és inferior a l'any natural, a conseqüència de la defunció del contribuent, escau prorratejar la quantia de deducció segons el percentatge que resulti de dividir el nombre de dies de durada de l'acolliment entre el nombre de dies que comprèn el període impositiu del contribuent (des de l'1 de gener fins a la data de defunció).

En tots dos casos, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) El fill/a nascut/uda o adoptat/ada o, si s'escau, l'acollit/ida compleixi els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** corresponent que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. [59]

b) La suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

- **La deducció per naixement o adopció també es pot aplicar en els dos exercicis posteriors al del naixement o l'adopció.**
- El règim **d'acolliment familiar** que dona dret a aplicar la deducció és el que defineix **l'article 116, apartat 2, de la Llei 12/2008**, de 3 de juliol, de la Generalitat, de protecció integral de la infància i l'adolescència, **i s'ha de prorratejar aquesta deducció segons el nombre de dies de durada de l'acolliment** dins el període impositiu.
- Si **diversos contribuents declarants tenen dret** a aplicar aquesta deducció, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals** (caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració) **no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent està compresa **entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, **els imports de deducció són els següents**:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de

[59] Los requisitos para la aplicación del mínimo per descendientes se comentan en las páginas 485 i ss.

dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Compatibilitat

- 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]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **224 euros a conseqüència de part múltiple o de dues adopcions o més** constituïdes la mateixa data del període impositiu, sempre que:

a) Els fills nascuts o adoptats compleixin els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

b) La suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473 i 480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

- **Si diversos contribuents declarants tenen dret** a aplicar aquesta deducció, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals sigui inferior a 23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- **Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior "Per naixement, adopció o acolliment familiar" i amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa", que es comenten a continuació.

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat [art. 4.u.c) Llei 13/1997]

Imports de la deducció

- **224 euros si es tracta de l'únic/a fill/a que pateixi una discapacitat física o sensorial** en un grau igual o superior al 65 per 100, o **psíquica**, en un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- **275 euros** si el fill/a que pateix aquesta discapacitat **té, com a mínim, un germà/ana amb una discapacitat física o sensorial** en un grau igual o superior al 65 per 100, o **psíquica**, en un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

La condició de persona discapacitada s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el fill/a hagi nascut o hagi estat adoptat/ada durant l'exercici 2017 i que compleixi els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. (60)
- **Que** la suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- Aquesta deducció també és aplicable, encara que la discapacitat no arribi als graus que s'han comentat anteriorment, si la incapacitat es declara judicialment.
- **Si diversos contribuents** declarants tenen dret a aplicar aquesta deducció, **l'import s'ha de prorratejar per parts iguals**.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

(60) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següent.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions anteriors "Per naixement, adopció o acolliment familiar", "Per naixement o adopció múltiples" i també amb la deducció "Per família nombrosa" que es comenta a continuació.

Per família nombrosa o monoparental [art. 4.u.d) Llei 13/1997]

Imports de la deducció

- **300 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria general.
- **600 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria especial.

Requisits per aplicar la deducció

- **Família nombrosa:**

El contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa, emès per l'òrgan competent en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes, **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

- **Família monoparental:**
- **El contribuent ha de tenir el títol de família monoparental**, emès per l'òrgan competent en matèria de serveis socials de la Generalitat, **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

En el cas de les famílies monoparentals, el reconeixement de la condició de família monoparental es fa d'acord amb el que estableix el Decret 179/2013, de 22 de novembre, del Consell, que regula el reconeixement de la condició de família monoparental a la Comunitat Valenciana (DOCV del 25).

- No obstant això, també poden aplicar aquesta deducció els contribuents que reuneixin les condicions per obtenir el títol de família nombrosa o monoparental el dia de meritació de l'impost i que hagin presentat, abans d'aquesta data, la sol·licitud davant l'òrgan competent. En aquest cas, si es denega la sol·licitud, el contribuent ha d'ingressar la quantitat deduïda indegudament, juntament amb els interessos de demora corresponents, de la manera que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. (61)
- La suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15, respectivament, **no pot ser superior a les quantitats següents:**

a) Si el contribuent pertany a una família nombrosa o monoparental de categoria general:

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

(61) El procediment de regularització de la pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors es comenta a les pàgines 769 i següents.

b) Si el contribuent pertany a una família nombrosa o monoparental de categoria especial:

- **30.000 euros en declaració individual.**
- **50.000 euros en declaració conjunta.**

• La deducció l'ha de practicar el contribuent amb qui convisquin els membres restants de la família nombrosa o monoparental. Si conviuen **amb més d'un contribuent declarant de l'impost, l'import de la deducció s'ha de prorratejar** per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells.

Límit de la deducció

1. Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria general

• **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

2. Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria especial

• **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 26.000 euros**, en tributació individual, **o de 46.000 euros**, en tributació conjunta.

El prorrateig de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.

• Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 26.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 46.000 i 50.000 euros**, en tributació conjunta, els límits de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta 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 el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta 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 deduccions anteriors "Per naixement, adopció o acolliment familiar", "Per naixement o adopció múltiples" i "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat".

Per quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent, menors de tres anys [art. 4.u.e) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats destinades durant el període impositiu a la custòdia en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil de fills o acollits permanents menors de tres anys, amb un màxim de 270 euros per cadascun d'ells inscrits en aquestes guarderies o centres d'educació infantil.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que els pares o acollidors que conviuen amb el menor exerceixin una activitat per compte propi o aliè** per la qual rebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

- 25.000 euros en declaració individual.

- 40.000 euros en declaració conjunta.

- **Si dos contribuents declarants tenen dret** a aplicar aquesta deducció per un mateix fill/a o acollit/ida, **el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.
- Si durant l'any el fill/a o acollit/ida **deixa de ser menor de tres anys, el límit d'aquesta deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies del període impositiu en què és menor de tres anys**. S'aplica el mateix tractament si el fill/a ha nascut o si l'acolliment s'ha produït durant l'exercici.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivats de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. [62]

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre**

[62] Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits. Pàgina 1054 de l'apèndix normatiu.

37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Per conciliació de la feina amb la vida familiar [art. 4.u.f) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **418 euros per cada fill/a o acollit en la modalitat d'acolliment permanent més gran de tres anys i més petit de cinc anys.**

  Tanmateix, aquesta deducció també és aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu que regula l'article 173 bis del Codi civil, sempre que s'hagi formalitzat abans del 18 d'agost de 2015 (data d'entrada en vigor de la Llei 26/2015, de 28 de juliol, que modifica les modalitats d'acolliment familiar a l'article esmentat).

Aquesta deducció correspon només a la mare o la persona acollidora, i són requisits per aplicar-la:

- Que els fills o acollits que generen el dret a la deducció donin dret, al mateix temps, a aplicar el mínim per descendents corresponent establert a la normativa estatal reguladora de l'IRPF. (63)

- **Que la mare acollidora exerceixi una activitat per compte propi o aliè** per la qual estigui donada d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent. S'entén que es compleix aquest requisit els mesos en què aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**

  ▪ ***Atenció:*** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades, si ambdues són dones i mares o acollidores del fill/a que dona dret a la deducció, totes dues tenen dret a aplicar-la.*

- **La deducció es calcula proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin els requisits anteriors**. A aquest efecte, s'entén que:

  a) La determinació dels fills o acollits que donen dret a aplicar la deducció es fa tenint en compte la situació existent l'últim dia de cada mes.

  b) El requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent es compleix els mesos en què aquesta situació es produeix qualsevol dia del mes.

- **La deducció té com a límit per a cada fill/a** o acollit les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i les mutualitats de caràcter alternatiu a la Seguretat Social meritades en cada

(63) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següent.

període impositiu, i que, a més, ho hagin estat des del dia en què el menor faci tres anys i fins al dia anterior a aquell en què en faci cinc.

Per calcular aquest límit, es computen les cotitzacions i les quotes pels imports íntegres, i no es prenen en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

- **En els supòsits d'adopció**, la deducció es pot practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i el cinquè anys següents a la data de la inscripció al Registre civil.
- **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es pot practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i el cinquè anys següents a la data de resolució administrativa mitjançant la qual es va formalitzar l'acolliment, sempre que encara estigui vigent l'últim dia del període impositiu. En el cas d'acolliments que s'hagin de constituir judicialment, s'ha de prendre com a referència inicial per a aquest còmput la de la resolució administrativa mitjançant la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.
- **En cas de defunció de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribueix de manera exclusiva al pare**, aquest té dret a practicar la deducció pendent sempre que compleixi els altres requisits previstos a aquest efecte. També té dret a practicar la deducció l'acollidor en els acolliments en què no hi hagi acollidora.

En els supòsits de persones del mateix sexe casades, si ambdues són homes i pares del fill/a que dona dret a la deducció, tots dos tenen dret a aplicar la deducció.

- **Si hi ha diversos contribuents declarants que tenen dret a aplicar aquesta deducció** respecte al mateix/a fill/a o acollit/ida, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Per contribuents amb discapacitat, en un grau igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys [art. 4.u.g) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **179 euros per cada contribuent amb discapacitat** que tingui **65 anys d'edat o més**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment simultani dels dos requisits següents:

- **Que el contribuent tingui almenys 65 anys d'edat** el dia que es merita l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que sigui una persona amb discapacitat** en un grau igual o superior al **33 per 100**.

  La condició de persona amb discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes. També és aplicable aquesta deducció, encara que no arribi a aquest grau, si la discapacitat es declara judicialment.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**

  ▪ ***Important:*** *no es pot aplicar aquesta deducció si, a conseqüència de la situació de discapacitat a què es refereix el paràgraf anterior, el contribuent rep algun tipus de prestació que estigui exempta de l'IRPF.* [64]

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

  a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

  b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Per ascendents més grans de 75 anys o més grans de 65 anys amb discapacitat [art. 4.u.h) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **179 euros per cada ascendent en línia directa, per consanguinitat, afinitat o adopció**, més gran de 75 anys, o més gran de 65 que tingui la consideració de persona amb discapacitat en els termes que es comenten a continuació:

---

[64] Les rendes rebudes en consideració a la situació de discapacitat que es declaren exemptes de l'IRPF es detallen a les pàgines 47 i 53 del capítol 2.

- Amb **discapacitat física o sensorial:** grau **igual o superior al 65 per 100**.
- Amb **discapacitat psíquica:** grau **igual o superior al 33 per 100**.

També és aplicable aquesta deducció, encara que la discapacitat no arribi a aquests graus, si la incapacitat es declara judicialment.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que els ascendents convisquin amb el contribuent** almenys la meitat del període impositiu. Entre altres casos, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents discapacitats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.
- **Que els ascendents no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
- Que els ascendents no presentin la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.
- Que la suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte s'ha de dur a terme segons la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Si dos contribuents declarants o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

  Tanmateix, si els contribuents declarants tenen un grau de parentiu diferent amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspon als del grau més proper, llevat que aquests contribuents no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits** de deducció són els següents:

  a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

  b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Pel desenvolupament per part d'un dels cònjuges de la unitat familiar de tasques no remunerades a la llar [art. 4.u.i) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **153 euros.**

A l'efecte d'aplicar aquesta deducció, s'entén que un dels cònjuges desenvolupa tasques no remunerades a la llar si, en una unitat familiar integrada per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha, els fills menors, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests, i els fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, només un dels membres rep rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi de la unitat familiar**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no superi la quantitat de 25.000 euros.**
- **Que cap dels membres de la unitat familiar** no obtingui guanys patrimonials ni rendiments íntegres del capital mobiliari ni del capital immobiliari que, en conjunt, passin de 357 euros, ni li siguin imputades rendes immobiliàries.
- **Que els cònjuges tinguin dos descendents o més** que donin dret a la reducció corresponent en concepte de mínim per descendents que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. **(65)**

▪ ***Important:*** *si es compleixen els requisits anteriors, aquesta deducció es pot aplicar en la declaració conjunta de la unitat familiar. En cas que els membres de la unitat familiar presentin declaracions individuals, aquesta deducció només la pot aplicar en la declaració el cònjuge que no obtingui rendiments.*

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar en els supòsits en què la **suma de les bases liquidables de la unitat familiar no passi de 23.000 euros**.
- Si la **suma de les bases liquidables de la unitat familiar està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, l'import de deducció és el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent**: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de les bases liquidables de la unitat familiar i 23.000).

Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys [art. 4.u.k) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a **l'adquisició del primer habitatge habitual**, per contribuents **d'edat igual o inferior a 35 anys**, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos.

A aquest efecte, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'impost s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o l'ampliació d'aquest habitatge.

(65) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següents.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

- Que es tracti de l'**adquisició del primer habitatge habitual**.
- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest habitatge són els que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que l'**edat del contribuent**, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), **sigui igual o inferior a 35 anys**.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no sigui superior a 15.039,18 euros**, quantitat equivalent al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), **(66)** tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta,** només tenen dret a aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que han satisfet quantitats amb dret a la deducció i que compleixen individualment tots els requisits assenyalats anteriorment, encara que el límit de 15.039,18 euros es refereix a la tributació conjunta.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.747**(67)**

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.l) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de l'habitatge habitual per **contribuents amb una discapacitat física o sensorial, en un grau igual o superior al 65 per 100, o psíquica, en un grau igual o superior al 33 per 100**, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos.

  A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o l'ampliació d'aquest habitatge, i que la condició de persona amb discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.

  Aquesta deducció també és aplicable, encara que la discapacitat no arribi als graus esmentats, si es declara judicialment.

Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest habitatge són els que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

---

(66) Aquesta magnitud, creada a l'article 2 del Reial decret llei 3/2004, de 25 de juny, per a la racionalització de la regulació del salari mínim interprofessional i per a l'increment del seu import (BOE del 26), ha substituït, amb efectes des de l'1 de juliol de 2004, el salari mínim interprofessional.

(67) Vegeu la nota **(62)**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual,[68] per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració, **no sigui superior a 15.039,18 euros**, quantitat equivalent al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta,** només tenen dret a aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que han satisfet quantitats amb dret a la deducció i que compleixen individualment tots els requisits assenyalats anteriorment, encara que el límit de 15.039,18 euros es refereix a la tributació conjunta.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.[69]

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció "Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys".

Per quantitats destinades a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual provinents d'ajuts públics [art. 4.u.m) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **102 euros** per contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual,[70] per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

- Que, durant el període impositiu, el contribuent hagi destinat efectivament a **l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual** les quantitats provinents d'una subvenció concedida a aquest efecte per la Generalitat.

  Les quantitats s'entenen destinades efectivament a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.[71] Si els ajuts s'imputen a diversos períodes impositius, l'import de la deducció s'ha de prorratejar entre els exercicis en què es produeixi aquesta imputació. D'altra banda, els conceptes d'habitatge habitual i de rehabilitació d'aquest habitatge són els que estableix la normativa esmentada. .

- **En cas de rehabilitació**, aquesta s'ha de qualificar com a actuació protegible, d'acord amb la normativa reguladora d'aquest tipus d'actuacions vigent en cada moment.

---

(68) Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual" del capítol 16, pàgines 526 i següents.

(69) Vegeu la nota (62).

(70) Vegeu la nota (68).

(71) La imputació temporal de determinats ajuts relatius a la rehabilitació de l'habitatge habitual es comenta a la pàgina 428 del capítol 11.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (72)

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció "Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i amb la deducció "Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat", comentades anteriorment.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques relacionades amb l'habitatge habitual

L'aplicació de les deduccions "Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys"; "Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat"; "Per quantitats destinades a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual provinents d'ajuts públics" i "Per inversions en instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o destinades a l'aprofitament de determinades fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual, com també per la quota de participació en inversions en instal·lacions col·lectives on s'ubica l'habitatge habitual" requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període impositiu superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades.

A aquest efecte, no es computen els increments ni les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que a l'acabament d'aquest període continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

Per arrendament de l'habitatge habitual [art. 4.u.n) Llei 13/1997]

Quantitats i imports màxims de la deducció

Sobre les quantitats satisfetes en el període impositiu per arrendament de l'habitatge habitual es poden aplicar els percentatges i els imports màxims de deducció que s'indiquen al quadre següent d'acord amb la situació personal de l'arrendatari:

Circumstàncies personals de l'arrendatari	Percentatge de deducció	Límit de deducció
En general	15 per 100	459 euros
Edat igual o inferior a 35 anys o amb un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	20 per 100	612 euros
Edat igual o inferior a 35 anys i, a més, amb un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	25 per 100	765 euros

(72) Vegeu la nota (62).

▪ ***Important:*** *el límit de deducció* ***s'ha de prorratejar pel nombre de dies en què estigui vigent l'arrendament*** *dins el període impositiu i en què es compleixin les circumstàncies personals requerides per aplicar els diferents percentatges de deducció.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• **Que la data del contracte** d'arrendament **sigui posterior al 23 d'abril de 1998** i que la durada sigui igual o superior a un any.

• **Que es tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent i que estigui ocupat efectivament** pel contribuent. A aquest efecte, s'ha de tenir en compte el concepte d'habitatge habitual que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

• Que s'hagi constituït, abans de l'acabament del període impositiu, el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

• Que durant almenys la meitat del període impositiu ni el contribuent ni cap dels membres de la unitat familiar siguin titulars del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge que estigui situat a menys de 100 quilòmetres de l'habitatge arrendat.

• **Que el contribuent no tingui dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual**.

• Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

• **Si dos contribuents declarants de l'impost o més de dos** tenen dret a aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, **el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

Límit de la deducció

• **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits de deducció** són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

El prorrateig dels límits màxims de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la

base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** [73]

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció "Per arrendament d'un habitatge a conseqüència del desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent", que es comenta a continuació.

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'annex B.6) del model de la declaració, on, a més de les dades necessàries per quantificar la deducció, s'ha de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***1021****, i a la* ***1024*** *si hi ha un segon arrendador o, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a les caselles* ***1022*** *i* ***1025****, respectivament.*

Per arrendament d'un habitatge a conseqüència del desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent [art. 4.u.ñ) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats pagades en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge a conseqüència del **desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent** d'aquell on el contribuent residia anteriorment, **amb el límit de 204 euros.**

  L'import de la deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies que l'arrendament sigui vigent dins de l'exercici.

Si es tracta de matrimonis en règim de societat legal de guanys, les despeses d'arrendament de l'habitatge habitual són imputables a tots dos cònjuges, independentment de qui els aboni de manera efectiva o quin d'ells figuri com a titular de la factura o del contracte.

- ***Atenció:*** *només té dret a aplicar la deducció el contribuent que resideix a l'habitatge arrendat per raó de l'activitat que desenvolupa, i per la renda abonada que, a aquest efecte, li sigui imputable.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que l'habitatge arrendat, situat a la Comunitat Valenciana, es trobi a més de 100 quilòmetres d'aquell on el contribuent residia immediatament abans de l'arrendament.
- **Que s'hagi constituït abans de l'acabament del període impositiu el dipòsit de la fiança** a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.
- **Que les quantitats pagades en concepte d'arrendament no siguin retribuïdes per l'ocupador.**

[73] Vegeu la nota [62].

- Que la **base liquidable general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **El límit** d'aquesta deducció **s'ha de prorratejar pel nombre de dies que l'arrendament sigui vigent** dins de l'exercici.
- **Si dos contribuents declarants o més de l'impost** tenen dret a aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, **el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

  El prorrateig del límit màxim de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (74)

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només s'ha d'aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports i els límits de deducció** són els següents:

  a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

  b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció comentada anteriorment "Per arrendament de l'habitatge habitual".

- ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF/NIE de l'arrendador de l'habitatge a la casella* ***998*** *i, si s'escau, en cas que hagi consignat un NIF d'un altre país, s'ha de marcar una X a la casella* ***1000****.*

(74) Vegeu la nota (62).

Per inversions en instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o destinades a l'aprofitament de determinades fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual, com també per la quota de participació en inversions en instal·lacions col·lectives on s'ubica l'habitatge habitual [art. 4.u.o) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 20 per 100 de l'import de les quantitats invertides en instal·lacions efectuades en l'habitatge habitual i en instal·lacions col·lectives de l'edifici destinades a alguna de les finalitats** que s'indiquen a continuació, sempre que no constitueixin l'exercici d'una activitat econòmica: [75]

a) Instal·lacions d'autoconsum elèctric, d'acord amb el que estableix l'article 9.1.a de la Llei 24/2013, de 16 de desembre, del sector elèctric, i la normativa que la desplega (modalitat de subministrament d'energia elèctrica amb autoconsum).

b) Instal·lacions de producció d'energia tèrmica a partir de l'energia solar, la biomassa o l'energia geotèrmica per generar aigua calenta sanitària, calefacció i/o climatització.

c) Instal·lacions de producció d'energia elèctrica a partir d'energia fotovoltaica i/o eòlica per electrificar els habitatges aïllats de la xarxa elèctrica de distribució quan la connexió d'aquest habitatge a aquesta xarxa sigui inviable des del punt de vista tècnic, mediambiental i/o econòmic.

No donen dret a practicar aquesta deducció les instal·lacions que siguin de caràcter obligatori en virtut de l'aplicació del Reial decret 314/2006, de 17 de març, pel qual s'aprova el Codi tècnic de l'edificació (CTE).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **El concepte d'habitatge habitual**, per aplicar aquesta deducció, és el que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Les instal·lacions s'han d'efectuar en l'habitatge habitual del qual siguin propietaris els contribuents o en l'edifici on estigui aquest habitatge.
- **En cas de conjunts d'habitatges en règim de propietat horitzontal en què es duguin a terme aquestes instal·lacions de manera compartida**, sempre que tinguin cobertura legal, **cadascun dels propietaris pot aplicar aquesta deducció de manera individual** d'acord amb el coeficient de participació que li correspongui, sempre que compleixi la resta de requisits que s'estableixen.
- La deducció **requereix el reconeixement previ de l'Administració autonòmica**. A aquest efecte, l'Institut Valencià de Competitivitat Empresarial (IVACE) ha d'emetre el certificat acreditatiu corresponent.

L'IVACE ha de determinar la tipologia, els requisits tècnics, els costos de referència màxims i altres característiques dels equips i les instal·lacions als quals es pot aplicar aquesta deducció. L'IVACE pot dur a terme les actuacions de control i comprovació tècnica sobre els equips instal·lats que consideri necessàries.

- Les actuacions que són objecte de deducció les han de dur a terme **empreses instal·ladores** que compleixin els requisits que s'estableixen per reglament.

[75] Les notes que caracteritzen l'exercici d'una activitat econòmica i els rendiments que en deriven s'expliquen a les pàgines 187 i següents.

Base de la deducció

• **La base d'aquesta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes efectivament pel contribuent en l'exercici.

Si es tracta d'un habitatge propietat de la societat de guanys, les despeses de l'habitatge familiar són imputables a ambdós cònjuges, independentment de qui les aboni efectivament o de quin dels dos consti com a titular de la factura. D'altra banda, en el règim de separació de béns, la imputació de la despesa a l'un, a l'altre o a tots dos s'ha de fer d'acord amb qui hagi efectuat la despesa de manera efectiva.

En el cas de pagaments provinents de finançament obtingut d'una entitat bancària o financera, es considera que forma part de la base de la deducció l'amortització de capital de cada exercici, excepte els interessos.

Les despeses de finançament, diferents dels interessos, únicament formen part de la base si s'han inclòs en el capital que s'ha de finançar.

▪ ***Important:*** *per aplicar la deducció s'han de conservar els justificants de despesa i de pagament, que han de complir el que disposa la normativa que sigui d'aplicació.*

• L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. [76]

Base màxima anual

• **La base màxima anual d'aquesta deducció** s'estableix en **8.000 euros**. Igualment, aquesta base té la consideració de **límit màxim d'inversió deduïble per a cada habitatge i cada exercici**. La part de la inversió suportada, si s'escau, amb subvencions públiques no dona dret a la deducció.

El límit de 8.000 euros per habitatge i exercici s'aplica per al conjunt de contribuents respecte a un mateix habitatge.

En cas de diversos contribuents respecte a un mateix habitatge, el límit de 8.000 euros es distribueix segons el percentatge de titularitat del dret real que tingui cada contribuent sobre l'habitatge, siguin declarants de l'impost o no ho siguin.

• Les quantitats que corresponguin al període impositiu no deduïdes es poden aplicar a les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els **4 anys immediats i successius**.

Regles d'aplicació:

- Les quantitats satisfetes en un any que quedin pendents de deduir s'han de deduir en l'import màxim que permeti cadascun dels exercicis següents, i sense que es pugui practicar fora del termini de quatre anys.
- Si en un exercici hi ha quantitats satisfetes durant l'any i d'altres provinents d'anys anteriors pendents de deducció, aquestes són les que s'han d'aplicar primer, a l'efecte de determinar les quantitats satisfetes durant l'any que es puguin deduir en els exercicis següents.
- No es pot aplicar en exercicis posteriors la deducció que correspon a les quantitats satisfetes en un exercici en què el contribuent no hagi presentat la declaració, com tampoc la deducció aplicada per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció.

[76] Vegeu la nota [62].

- La deducció corresponent a les quantitats invertides en un exercici en què el contribuent no hagi presentat la declaració, com també la deducció "no gaudida" per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció (per exemple, perquè la deducció no té efecte en el resultat final de la declaració), només té efecte en l'exercici esmentat, i no és possible traslladar-la a exercicis posteriors.
- En els casos excepcionals en què la deducció s'apliqui per més d'un habitatge, si la inversió total efectuada durant l'any supera la base màxima de la deducció, la deducció corresponent a cadascun dels habitatges s'efectua, en primer lloc, d'acord amb les circumstàncies concretes de cada habitatge i, en segon lloc, amb la proporció respecte a la inversió deduïble, tant en l'exercici de la inversió com en el cas de l'aplicació als quatre períodes impositius immediats i successius.

Altres condicions per aplicar aquesta deducció

- L'aplicació d'aquesta deducció requereix que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període impositiu superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades**.

  A aquest efecte, no es computen els augments o les disminucions de valor que experimentin durant el període impositiu esmentat els elements patrimonials que continuïn formant part del patrimoni del contribuent a l'acabament d'aquest període.

Per donacions amb finalitat ecològica [art. 4.u.p) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 20 per 100** de les donacions efectuades durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per tenir dret a aquesta deducció, **les donacions s'han d'haver efectuat a favor de qualsevol de les entitats següents**:
  - La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana.
  - Les entitats públiques dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment que tinguin per objecte social la defensa i la conservació del medi ambient.
  - Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que persegueixin fins relacionats exclusivament amb la defensa del medi ambient i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (77)

Per donacions de béns que formin part del patrimoni cultural valencià [art. 4.u.q) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions pures i simples, efectuades durant el període impositiu, de béns** que formin part del patrimoni cultural valencià i estiguin inscrits a l'Inventari general del patrimoni esmentat, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

(77) Vegeu la nota (62).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que les donacions s'efectuïn a favor de qualsevol de les entitats següents:
  - La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana.
  - Les entitats públiques de caràcter cultural dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment.
  - Les universitats públiques i privades, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
  - Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que persegueixin finalitats de naturalesa exclusivament cultural i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (78)

Per donatius destinats a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià [art. 4.u.q) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats en diner donades a qualsevol de les entitats que es detallen a l'apartat "Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció" amb relació a la deducció anterior, com també a consorcis participats per administracions públiques, fundacions i associacions d'utilitat pública, constituïts amb finalitats d'interès cultural per a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià inscrits al seu Inventari general, sempre que es tracti de donacions per al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objectiu la conservació, la reparació i la restauració d'aquests béns.

A aquest efecte, quan el donatari sigui la Generalitat o una de les entitats públiques de caràcter cultural que en depenen, l'import rebut en cada exercici queda afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguin per objectiu la conservació, la reparació i la restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

- La deducció arriba al **20 per 100** si la donació dinerària es destina a actuacions de les que recull el Pla de mecenatge cultural de la Generalitat.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** (79)

(78) Vegeu la nota (62).

(79) Vegeu la nota (62).

Per quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià [art. 4.u.q) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns que pertanyin al patrimoni cultural valencià inscrits al seu Inventari general.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (80)

Per donacions destinades al foment de la llengua valenciana [art. 4.u.r) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les donacions efectuades durant el període impositiu a favor de les entitats següents:
  - La Generalitat Valenciana i les entitats locals de la Comunitat Valenciana.
  - Les entitats públiques dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment que tinguin per objecte social el foment de la llengua valenciana.
  - Les universitats públiques i privades, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
  - Les entitats sense finalitats lucratives regulades als apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que tinguin com a finalitat exclusiva el foment de la llengua valenciana i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. (81)

Per donacions d'imports dineraris relatives a altres finalitats culturals [art. 4.u.s) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** dels imports dineraris donats als destinataris i per a les finalitats que s'indiquen tot seguit:
  - Les donacions efectuades a la Generalitat i corporacions locals de la Comunitat Valenciana i a les entitats públiques de caràcter cultural que depenen d'aquestes administracions, sempre que es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objectiu la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o científica diferent de les descrites a les quatre deduccions anteriors.

(80) Vegeu la nota (62).

(81) Vegeu la nota (62).

- Les donacions efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat de les quals sigui la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals, l'edició o la recerca, sempre que es destinin al desenvolupament de l'activitat corresponent. La base màxima de deducció, a aquest efecte, és de 3.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques i privades, als centres de recerca i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana, quan es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte activitats de recerca o docència. La base màxima de deducció, a aquest efecte, és de 50.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Valenciana i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de la Comunitat Valenciana amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per al foment de l'accés a l'educació superior.
- Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològiques creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes de recerca duts a terme en universitats valencianes i en els centres superiors d'ensenyaments artístics valencians. La base màxima de la deducció, a aquest efecte, és de 50.000 euros per període impositiu.

• A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. **(82)**

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius

Per tenir dret a les deduccions per donatius amb finalitat ecològica, per donacions de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions en diner per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions destinades al foment de la llengua valenciana i per donacions en diner per a altres finalitats culturals, s'ha d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, com també el valor d'aquesta, mitjançant una certificació emesa per l'entitat donatària en què, a més del NIF i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, hi hagi les dades següents:

• Data i destinació del donatiu, i l'import corresponent, en cas que aquest sigui en diner. Si es tracta de donacions en espècie, s'ha d'acreditar el valor dels béns donats mitjançant una certificació emesa per la conselleria competent en cada cas per raó de l'objecte o la finalitat de la donació.

• Dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu del lliurament del bé donat, en cas que es tracti de donacions en espècie. Si es tracta de donacions de béns que formin part del patrimoni cultural valencià, al certificat hi ha de constar el número d'identificació que correspongui al bé donat a l'Inventari general del patrimoni cultural valencià.

• Menció expressa del fet que l'entitat donatària està inclosa entre les que regulen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats

(82) Vegeu la nota **(62)**.

sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, si la donació s'efectua a favor d'entitats sense finalitats lucratives regulades a la Llei esmentada.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius

- **La base de les deduccions per** donacions en diner per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per quantitats destinades pels titulars per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions destinades al foment de la llengua valenciana i per donacions en diner per a altres finalitats culturals, no pot ser superior al **20 per 100** de la base liquidable **general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració.
- En qualsevol cas, la revocació de la donació determina l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu en el qual aquesta revocació es produeixi, més els interessos de demora corresponents, de la manera que ho estableixi la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Per contribuents amb dos descendents o més [art. 4.u.t) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica**, en tributació individual o conjunta, un cop deduïdes d'aquesta quota les minoracions per determinar la quota líquida autonòmica, excloent-ne aquesta deducció, a què es refereix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

  Aquest import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella ***515*** de la pàgina 16 de la declaració, els imports consignats a les caselles ***517, 520, 522, 524, 526, 528, 530*** i ***532*** de la pàgina esmentada, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, com l'import de les deduccions autonòmiques, casella ***534*** de la mateixa pàgina 16, excloent-ne aquesta deducció.

Requisits per aplicar la deducció

- Que els descendents generin a favor del contribuent el dret a aplicar el mínim per descendents corresponent que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. [83]
- Que la **suma de les bases imposables següents, general i de l'estalvi**, caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14, **no passi de 24.000 euros**:

  a) Les dels contribuents que tinguin dret, pels mateixos descendents, a aplicar el mínim per descendents.

  b) Les dels mateixos descendents que donin dret a aquest mínim.

  c) Les de tots els membres de la unitat familiar que tributin conjuntament amb el contribuent i que no estiguin inclosos a les dues lletres anteriors.

[83] Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 485 i següent.

Per quantitats provinents d'ajuts públics concedits per la Generalitat en el marc del que disposa la Llei 6/2009, de 30 de juny, de la Generalitat, de protecció a la maternitat [art. 4.u.u) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **270 euros per cada contribuent.**

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar [art. 4.u.v) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **100 euros** per cada fill/a o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), estigui escolaritzat en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en educació primària, educació secundària obligatòria o en unitats d'educació especial.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que els fills o els acollits donin dret a aplicar el mínim per descendents corresponent establert a la normativa estatal reguladora de l'impost.
- Que el contribuent estigui **a l'atur i inscrit com a demandant de feina en un servei públic d'ocupació**. Si els pares o acollidors viuen junts, aquesta circumstància la pot complir l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
  - **25.000 euros en tributació individual**.
  - **40.000 euros en tributació conjunta**.
- **Si dos contribuents declarants tenen dret** a practicar la deducció, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.
- L'import d'aquesta deducció **s'ha de prorratejar pel nombre de dies** del període impositiu en què es compleix el requisit que el contribuent està **en situació d'atur i inscrit com a demandant de feina en un servei públic d'ocupació**. A aquest efecte, quan els pares o acollidors, que visquin junts, compleixin aquest requisit, s'ha de tenir en compte la suma dels dies de tots dos, amb el límit del període impositiu.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. **(84)**

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre**

(84) Vegeu la nota **(62)**.

37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, **els imports i els límits de deducció** són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Per obres de conservació o de millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual efectuades en el període [art. 4.u.w) Llei 13/1997]

▪ ***Important:*** *aquesta deducció pot coexistir i ser compatible amb la que regula la disposició addicional tretzena per obres de conservació o millora efectuades els anys 2014 i 2015, i se n'aplica l'una o l'altra d'acord amb l'exercici en què s'hagin fet les obres: la primera per a obres efectuades el 2017 i els exercicis següents, i la segona per a les efectuades els anys 2014 i 2015.*

Import de la deducció

- El **20 per 100** de les quantitats satisfetes en el període.

Requisits per aplicar la deducció

- La deducció s'aplica per a obres efectuades a partir de la seva entrada en vigor, és a dir, per a obres dutes a terme des de l'1 de gener de 2017.

- Les obres **s'han de dur a terme en l'habitatge habitual** de què siguin propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici on es trobi aquest habitatge,

- Les obres **han de tenir per objecte la conservació o la millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat**, en els termes previstos al pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i la renovació urbanes o a la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge que siguin vigents en la data de meritació.

▪ ***Important:*** *aquesta deducció es pot aplicar l'any en què se satisfacin les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es facin a partir de l'1 de gener 2017.*

- Aquesta deducció només la poden aplicar els contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent dels quals**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**

  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**

- **No donen dret a practicar aquesta deducció:**

  - Les obres que es facin en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

- Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual a les quals es pugui aplicar la deducció que preveu la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

Per tant, si la inversió compleix els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat de l'habitatge habitual, el contribuent queda exclòs d'aplicar aquesta última deducció.

- La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

• Per aplicar aquesta deducció, cal el requisit de la identificació, mitjançant el número d'identificació fiscal, de les persones o les entitats que efectuïn materialment les obres.

Base de la deducció

• **La base de la deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que efectuïn les obres. Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

Base màxima anual de la deducció

• **La base màxima anual** d'aquesta deducció és de **5.000 euros**.

• Si hi ha **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte a un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció i l'acumulada s'han de ponderar per a cadascun dels copropietaris d'acord amb el percentatge respectiu de propietat** que tinguin en l'immoble.

L'import d'aquest límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es pondera proporcionalment per a cadascun dels titulars, i no escau entendre que s'aplica a cadascun d'ells de manera independent.

Límit de la deducció

• **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, **els imports i els límits de deducció** són els següents:

a) En tributació individual, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

b) En tributació conjunta, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Per obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual efectuades els anys 2014 i 2015 [disposició addicional tretzena Llei 13/1997]

- ***Important:*** *aquesta deducció pot coexistir i ser compatible amb la que regula la lletra w) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997 per obres de conservació o millora efectuades el 2017, i se n'aplica l'una o l'altra d'acord amb l'exercici en què s'hagin fet les obres: la primera per a obres efectuades els anys 2014 i 2015, i la segona per a les efectuades el 2017 i els exercicis següents.*

Import de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres dutes a terme el 2014.
- El **25 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres dutes a terme el 2015.

Requisits per aplicar la deducció

- Les obres s'han d'haver dut a terme **des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015:**

- Les obres **s'han de dur a terme en l'habitatge habitual** de què siguin propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici on es trobi aquest habitatge, i

- Les obres **han de tenir per objecte la conservació o la millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat**, en els termes que preveu el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2015, aprovat pel Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, o als previstos a la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge.

- ***Important:*** *aquesta deducció es pot aplicar l'any en què se satisfacin les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es facin des de l'1 de gener del 2014 fins al 31 de desembre del 2015.*

- Aquesta deducció només la poden aplicar els contribuents la **suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent dels quals**, caselles ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració, **no passi de:**
  - **25.000 euros en declaració individual.**
  - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **No donen dret a practicar aquesta deducció:**

- Les obres que es facin en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

- Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual a les quals es pugui aplicar la deducció que preveu la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

  Per tant, si la inversió compleix els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat de l'habitatge habitual, el contribuent queda exclòs d'aplicar aquesta última deducció.

- La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La **base de la deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que efectuïn les obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

El contribuent pot acreditar que les obres s'han fet en el període exigit i que l'import s'ha satisfet efectivament a través de qualsevol mitjà vàlid en dret.

- **La base màxima anual d'aquesta deducció és:**

En tributació individual

a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 23.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.

b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: 100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000).

En tributació conjunta

a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 37.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.

b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 37.000 i 40.000 euros: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent:

100 x (1 – el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000).

Base màxima per habitatge

- La **base acumulada de la deducció** corresponent als períodes impositius en què la deducció sigui aplicable **no pot passar de 5.000 euros per habitatge**.

- Si hi ha **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte a un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció i l'acumulada s'han de ponderar per a cadascun dels copropietaris d'acord amb el percentatge respectiu de propietat** que tinguin en l'immoble.

L'import d'aquest límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es pondera proporcionalment per a cadascun dels titulars, i no escau entendre que s'aplica a cadascun d'ells de manera independent.

▪ ***Important:*** *per aplicar aquesta deducció, cal el requisit de la identificació, mitjançant el número d'identificació fiscal, de les persones o les entitats que efectuïn materialment les obres.*

Per quantitats destinades a abonaments culturals [art. 4.u.x) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 21 per 100 de les quantitats satisfetes** per l'adquisició d'abonaments culturals d'empreses o institucions adherides al conveni específic subscrit amb Culturarts Generalitat sobre l'abonament cultural valencià.

Requisits per aplicar la deducció

- Només poden aplicar aquesta deducció els contribuents **amb rendes inferiors a 50.000 euros**.

A aquest efecte, s'entén per rendes del contribuent que adquireixi els abonaments culturals, la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, casella ***473*** i ***480*** de la pàgina 15 de la declaració.

- **La base màxima de la deducció** és de **150 euros** per període impositiu.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**. **(85)**

(85) Vegeu la nota **(62)**.

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

Sumari

Introducció

Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració

Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors

Deduccions principals practicades en exercicis anteriors en què la pèrdua del dret determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Càlcul dels interessos de demora

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional

Deducció per doble imposició en els supòsits d'imputacions de rendes per la cessió de drets d'imatge

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Quota resultant de l'autoliquidació

Quota diferencial

Retencions i ingressos a compte

Pagaments fraccionats

Quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència

Retencions a compte practicades efectivament en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell

Resultat de la declaració

Deducció per maternitat

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2017

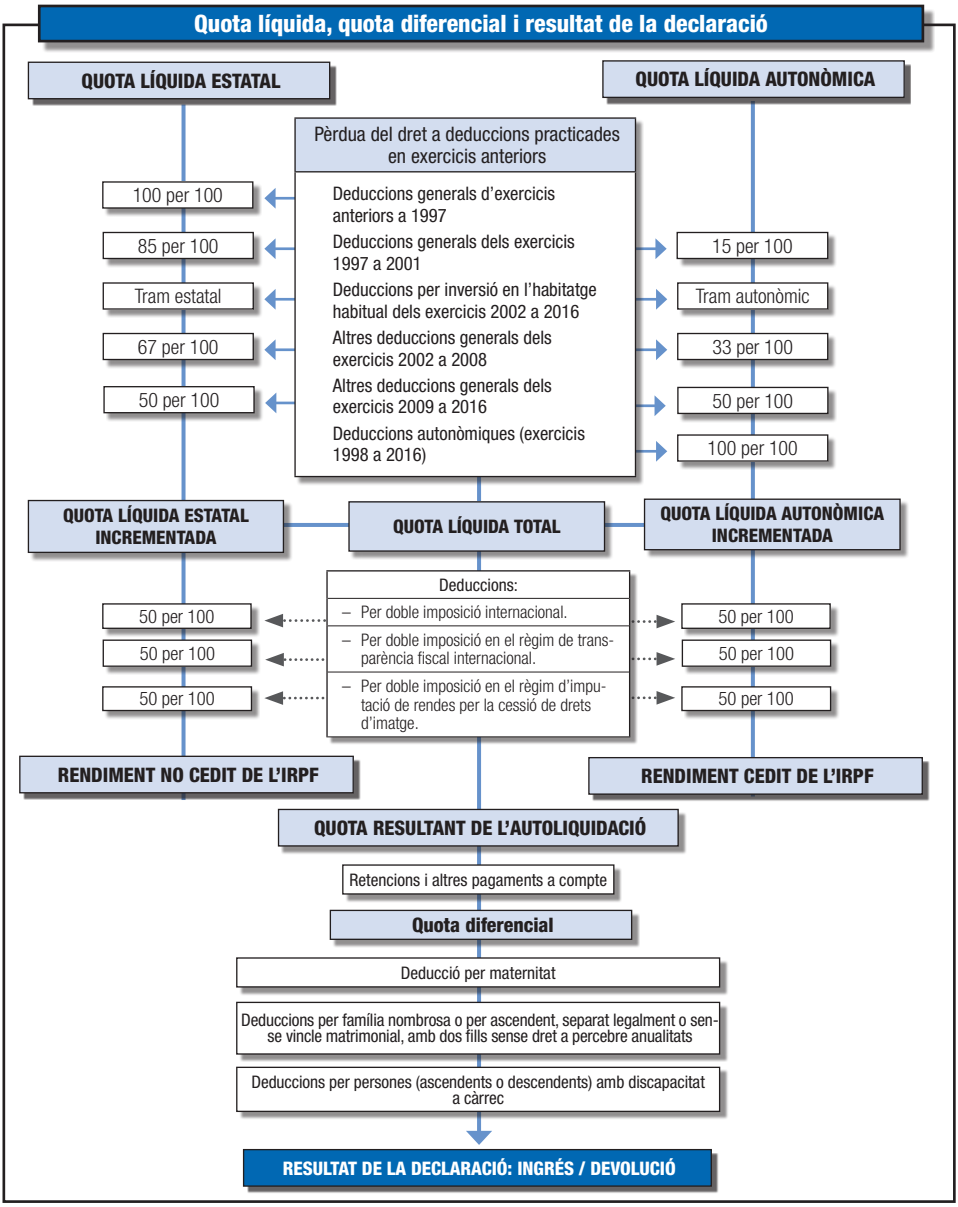
Regularització de situacions tributàries

Regularització mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària

Regularització mitjançant la rectificació d'autoliquidacions

Introducció

Un cop quantificat l'import de les quotes líquides, estatal i autonòmica, i tenint en compte la cessió de l'IRPF a les comunitats autònomes, la resta d'operacions que s'han de fer es recullen, de manera gràfica i resumida, al quadre següent:



Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors

(Art. 59 i disposició transitòria tercera Reglament IRPF)

Si l'any 2017 **s'ha incomplert algun dels requisits exigibles per consolidar el dret a les deduccions ja practicades** i, per tant, es perd, totalment o parcialment, el dret a aquestes deduccions, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades en l'exercici 2017 les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora corresponents.[1]

Les quantitats en què escau incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, es determinen d'acord amb el detall següent:

- **Deduccions generals de la quota corresponents a exercicis anteriors a 1997:**

L'import de les deduccions indegudes, independentment de la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora, s'apliquen totalment a incrementar la quota líquida estatal.

- **Deduccions generals de la quota corresponents als exercicis 1997 a 2001:**

L'import de les deduccions indegudes, independentment de la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora, s'apliquen en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 15 per 100 a incrementar la quota autonòmica.

- **Deducció per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2016:**

L'import del tram estatal de la deducció indeguda, més els interessos de demora, s'apliquen a incrementar la quota líquida estatal, i l'import del tram autonòmic, més els interessos de demora corresponents, s'apliquen a incrementar la quota autonòmica.

L'import del tram estatal i l'import del tram autonòmic són els que es practiquen en les declaracions corresponents als exercicis 2002 a 2016 que s'han de regularitzar. Així, per exemple, si es perd el dret a la deducció per inversió en l'habitatge habitual practicada en la declaració de l'exercici 2008, l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***700***, i el del tram autonòmic, a la casella ***701***, totes dues de la pagina 12 de la declaració de l'exercici esmentat. Tanmateix, si la regularització afecta l'exercici 2009, la determinació del tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual s'ha de fer considerant una cessió del 50 per 100, com també l'exercici de competències normatives dut a terme per la comunitat autònoma corresponent. El tram estatal, d'altra banda, es determina per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en l'habitatge habitual practicada i el tram autonòmic d'aquesta deducció.

S'ha de tenir en compte que, en l'exercici esmentat, tot i que es va liquidar prenent com a referència una cessió del 33 per 100 i la normativa vigent el 31 de desembre de 2009, el rendiment que es cedeix a les comunitats autònomes és del 50 per 100. Per tant, l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual corresponent a l'exercici 2009 es pot determinar de la manera següent:

a) Contribuents residents el 2009 a la Comunitat Autònoma de Catalunya o a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears:

- **Tram estatal**: és el resultat de sumar els imports consignats a les caselles ***700*** i ***701*** de la pàgina 13 de la declaració i de restar, d'aquesta quantitat, l'import consignat a la casella ***772*** de la pàgina 14. És a dir: (***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 a la casella ***772*** de la pàgina 14 de la declaració d'aquell exercici.

b) Contribuents residents el 2009 a les altres comunitats autònomes:

- **El tram estatal i el tram autonòmic** són iguals, i l'import coincideix, per a cadascun, amb el consignat a la casella ***772*** de la pàgina 14 de la declaració d'aquell exercici.

Per als exercicis 2010, 2011 i 2012 l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***700***, i el del tram autonòmic, a la casella ***701***, totes dues de la pàgina 12 de la declaració de l'exercici que correspongui.

Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***470***, i el del tram autonòmic, a la casella ***471***, totes dues de la pàgina 14 de la declaració de l'exercici esmentat.

Per a l'exercici 2014 l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***547***, i el del tram autonòmic, a la casella ***548***, totes dues de la pàgina 15 de la declaració de l'exercici esmentat.

Per a l'exercici 2015 l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***492***, i el del tram autonòmic, a la casella ***493*****,** totes dues de la pàgina 15 de la declaració de l'exercici esmentat.

Finalment, **per a l'exercici 2016** l'import del tram estatal és el consignat a la casella ***501***, i el del tram autonòmic, a la casella ***502*****,** totes dues de la pàgina 15 de la declaració de l'exercici esmentat.

- **Resta de deduccions generals de la quota dels exercicis 2002 a 2008:**

L'import de les deduccions indegudes més els interessos de demora s'apliquen en un 67 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 33 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Resta de deduccions generals de la quota dels exercicis 2009 a 2016:**

L'import total que resulta de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 i 2016 que, per la pèrdua del dret a aquestes deduccions, escau regularitzar en l'exercici 2017, més els interessos de demora, s'apliquen en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deduccions autonòmiques de la quota dels exercicis 1998 a 2016:**

L'import de les deduccions autonòmiques indegudes, més els interessos de demora, s'apliquen totalment a incrementar la quota líquida autonòmica.

> ▪ *Important:* ***les deduccions practicades incorrectament o indegudament en l'exercici en què es van aplicar*** *s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària a la presentada originàriament en aquell exercici, i aquest procediment de regularització no hi és aplicable.*

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors en què la pèrdua del dret determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors **en què la pèrdua sobrevinguda del dret** determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2017, es poden esmentar les següents:

1. Deduccions generals o autonòmiques d'exercicis anteriors per quantitats invertides en l'adquisició, la construcció, l'ampliació o la rehabilitació de l'habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat

D'acord amb la normativa vigent en els exercicis en què es van aplicar les deduccions per aquest concepte, es perd el dret a les deduccions si, posteriorment a aquells exercicis, es produeixen les circumstàncies següents:

a) Haver incomplert el termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, llevat que concorrin circumstàncies excepcionals que exigeixen necessàriament el canvi de domicili. (2)

b) Haver incomplert el termini de quatre anys per a l'acabament de les obres, comptat des de l'inici de la inversió, excepte que, per concurrència dels requisits establerts legalment, aquest termini sigui objecte d'ampliació.(3)

En el període impositiu en què es va incomplir el termini de quatre anys, han de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors, juntament amb els interessos de demora corresponents, aquells contribuents que, havent sol·licitat l'ampliació del termini de quatre anys per construir l'habitatge, els ha estat desestimada la sol·licitud per l'Administració.

c) Haver incomplert el termini de dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres, perquè el contribuent habiti de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, llevat que concorrin circumstàncies excepcionals que impedeixen l'ocupació de l'habitatge. (4)

- ***Important:*** *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que hi tinguin dret continuar aplicant, a partir del 2013, aquesta deducció d'acord amb la regulació continguda a la Llei i el Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.*

Supòsit especial: quantitats rebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (clàusules terra) que hagin format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual o de deduccions que estableix la comunitat autònoma (disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

No s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats satisfetes prèviament a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (l'anomenada clàusula terra), juntament amb els interessos indemnitzatoris corresponents, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals. (5)

Ara bé, si aquestes quantitats satisfetes prèviament pel contribuent objecte de la devolució **han format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en l'habitatge**

(2) Vegeu, dins el capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 528 i següent.

(3) Els requisits i les condicions per ampliar el termini de quatre anys es comenten, dins el capítol 16, a l'apartat "Construcció o ampliació de l'habitatge habitual", pàgines 536 i següents.

(4) Vegeu, dins el capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 528 i següent.

(5) Vegeu les pàgines 61 i següent del capítol 2, en què es comenta en general el tractament fiscal de les quantitats rebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitrals.

habitual o de deduccions que estableix la comunitat autònoma, cal diferenciar els supòsits següents, a l'efecte del tractament fiscal:

a) Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix en efectiu:

– El contribuent **perd el dret a les deduccions practicades** amb relació a aquestes quantitats i **ha de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica**, meritada en l'exercici en què s'hagi subscrit l'acord amb l'entitat financera o en el que es dicti una sentència judicial o un laude arbitral (fermesa de la sentència, si s'escau), **exclusivament les quantitats deduïdes indegudament** en exercicis anteriors en els termes que preveu l'article 59 del Reglament de l'IRPF, **sense incloure-hi els interessos de demora**.

Aquesta regularització només s'efectua respecte als **exercicis** en què **no hagi prescrit** el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna.

- ***Recordeu:*** *la regularització incrementa la quota líquida estatal i autonòmica en les quantitats deduïdes indegudament en exercicis anteriors sense incloure interessos de demora; és a dir, no s'han d'emplenar les caselles* ***541****,* ***543*** *i* ***546*** *de la pàgina 16 de la declaració, destinades als interessos de demora*

– Tanmateix, les quantitats que **s'hagin satisfet pel contribuent el 2017** i amb relació a les quals**, abans d'acabar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per aquest exercici** (2 de juliol de 2018), **s'arribi a l'acord de devolució** amb l'entitat financera o a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, **no formen part de la base de deducció** per inversió en l'habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica de l'exercici 2017 esmentat.

b) Si la devolució d'aquestes quantitats es produeix a través de la compensació d'aquestes quantitats amb una part del capital pendent d'amortització, no es pot aplicar l'addició a la quota líquida estatal i autonòmica comentada anteriorment respecte a la part de les quantitats que l'entitat financera destini directament, després d'acordar-ho amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec.

Ara bé, les quantitats objecte de devolució que es destinin a minorar el principal del préstec el 2017 **tampoc no formen part de la base de deducció per inversió en l'habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica de l'IRPF d'aquest exercici**.

2. Deduccions estatals d'exercicis anteriors per quantitats invertides per a la subscripció d'accions o participacions en empreses noves o de creació recent

Es perd el dret, totalment o parcialment, a la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent practicades en exercicis anteriors si s'incompleix algun dels requisits que exigeix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF. [6] Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat sigui admesa a negociació en algun mercat organitzat durant els anys de tinença de l'acció o la participació per part del contribuent.

- Quan l'entitat no disposi dels mitjans personals i materials per al desenvolupament de l'activitat econòmica. En particular, quan exerceixi una activitat de gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, en algun dels períodes impositius de l'entitat acabats abans que es transmeti la participació.

[6] Vegeu, dins el capítol 16, les pàgines 546 i següents, en què es comenten els requisits i les condicions per tenir dret a aquesta deducció.

- Quan es transmetin les accions o les participacions sense que hagin estat 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, juntament amb la que tinguin en la mateixa entitat el cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, superi, durant qualsevol dia dels anys naturals de tinença de la participació, el 40 per 100 del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

El contribuent està obligat a sumar a la quota líquida estatal el total de les deduccions practicades indegudament més els interessos de demora corresponents.

3. Deduccions generals d'exercicis anteriors per inversió empresarial

Si en un exercici posterior a aquell en què es van aplicar les deduccions per inversió empresarial es produeix l'incompliment d'algun dels requisits que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre societats per consolidar el dret a aquestes deduccions, el contribuent ha de fer la regularització en la declaració de l'exercici en què hagi tingut lloc l'incompliment. Per fer-ho, ha de sumar a la quota líquida de l'impost, en els termes comentats als dos primers punts anteriors, l'import de les deduccions practicades el dret a les quals s'hagi perdut per aquesta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual es va gaudir de la deducció.

4. Deduccions per donacions de béns o obres d'art acollides a la Llei 30/1994 o a la Llei 49/2002

La pèrdua del dret a la deducció corresponent per haver efectuat donacions de béns o obres d'art a favor de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, es pot produir a conseqüència de la revocació de les donacions esmentades.

5. Deduccions per inversions o despeses en béns d'interès cultural i per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

La pèrdua del dret a les deduccions practicades en exercicis anteriors per aquests conceptes es pot produir per l'incompliment del requisit de permanència dels béns del patrimoni històric espanyol en el patrimoni de l'adquirent durant un termini de quatre anys. (7)

6. Deduccions per compte estalvi empresa

Fins al 31 de desembre de 2014 era deduïble el 15 per 100 de les quantitats dipositades en el període impositiu en l'anomenat "compte estalvi empresa", destinat a constituir una societat nova empresa regulada al capítol XII de la Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada, (8) quan es complien determinats requisits i circumstàncies, amb un límit de la base de deducció de 9.000 euros anuals.

(7) Vegeu, dins el capítol 16, la pàgina 584, en què es recull el període de permanència d'aquests béns en el patrimoni del titular.

(8) La Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada, va ser derogada per la disposició derogatòria única.3r del Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de

A partir de l'1 de gener de 2015 aquesta deducció ha quedat suprimida.

Tanmateix, respecte a les deduccions que ja s'han practicat per les quantitats dipositades en comptes estalvi empresa en exercicis anteriors al 2015, **es perd el dret a aquestes deduccions en els supòsits següents**:

a) Quan el contribuent hagi disposat de quantitats dipositades en el compte estalvi empresa per a finalitats diferents de la constitució de la primera societat nova empresa. En cas de disposició parcial, s'entén que les quantitats de què ha disposat són les primeres que hi va dipositar.

b) Quan hagin transcorregut 4 anys, a partir de la data en què es va obrir el compte, sense que s'hagi inscrit al Registre Mercantil la societat nova empresa.

c) Quan s'hagin transmès entre vius les participacions dins els 2 anys següents a l'inici de l'activitat.

d) Quan la societat nova empresa no compleixi les condicions que determinaven el dret a aquesta deducció.[9]

Càlcul dels interessos de demora (art. 26 Llei general tributària)

Qüestions generals

Si les deduccions que escaigui regularitzar en la declaració corresponent a l'exercici actual es van practicar en declaracions d'exercicis diferents, els interessos de demora s'han de determinar separadament respecte a les quantitats deduïdes en cada declaració, i traslladar-ne posteriorment la suma a la casella que correspongui de les que consten a la pàgina 16 de la declaració amb els números ***538***, ***541***, ***543*** i ***546***.

- **Si les declaracions en què es van practicar les deduccions esmentades van resultar per ingressar**, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes en cada declaració es determinen segons el temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici de què es tracti i la data en què es presenti la declaració de l'exercici 2017.

- **Si com a resultat de la declaració en què es van practicar les deduccions que ara es restitueixen es va obtenir una devolució**, el període de demora es computa des de l'endemà de la data en què es va rebre la devolució fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2017.

Per calcular els interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors al 2017 i els tipus d'interès de demora vigents en cadascun d'aquests exercicis, d'acord amb el que estableixen les respectives lleis de pressupostos generals de l'Estat, són els que recullen els quadres següents:

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 vigent fins al 31 de desembre de 2014.

Venciment del termini de presentació de les declaracions per ingressar	
Exercici	**Data**
1993	20-06-1994
1994	20-06-1995
1995	20-06-1996
1996	20-06-1997
1997	22-06-1998
1998	21-06-1999
1999	20-06-2000
2000	20-06-2001
2001	01-07-2002
2002	30-06-2003
2003	01-07-2004
2004	30-06-2005
2005	30-06-2006
2006	02-07-2007
2007	30-06-2008
2008	30-06-2009
2009	30-06-2010
2010	30-06-2011
2011	02-07-2012
2012	01-07-2013
2013	30-06-2014
2014	30-06-2015
2015	30-06-2016
2016	30-06-2017

Tipus d'interessos de demora vigents en cadascun dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	**Tipus vigent**
1994	11,00
1995	11,00
1996	11,00
1997	9,50
1998	7,50
1999	5,50
2000	5,50
2001	6,50
2002	5,50
2003	5,50
2004	4,75
2005	5,00
2006	5,00
2007	6,25
2008	7,00
2009 (fins al 31 de març)	7,00
2009 (des de l'1 d'abril)	5,00
2010	5,00
2011	5,00
2012	5,00
2013	5,00
2014	5,00
2015	4,375
2016	3,75
2017	3,75
2018	3,75

Regles de càlcul

Els interessos es calculen aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interès de demora vigent en cadascun dels exercicis compresos entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici en què es va fer la deducció indeguda (o, si s'escau, des de la data en què es va obtenir la devolució) i la data en què es presenti la declaració corresponent a l'exercici 2017.

La suma dels interessos de demora corresponents a cadascun d'aquests exercicis determina l'import total dels interessos de demora que corresponen a la deducció indeguda.

En la determinació dels interessos de demora es poden distingir, a aquest efecte, tres períodes:

- **Període inicial**, que comprèn el nombre de dies que ha transcorregut des de l'endemà del dia d'acabament del termini de declaració corresponent a l'exercici en què es va practicar la deducció que ara es restitueix (o, si s'escau, des de la data en què es va obtenir la devolució) fins al dia 31 de desembre d'aquell mateix any.

  La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a aquest període es pot obtenir per mitjà de la fórmula de càlcul següent:

$$\text{Interessos de demora del període inicial} = \text{Import de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interès}}{100} \times \frac{\text{període (nre. de dies)}}{365 \text{ o } 366}$$

  Com a **tipus d'interès** s'ha de prendre, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent en l'exercici a què correspongui el període inicial.

- **Període intermedi**, que comprèn cadascun dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2017.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cadascun dels anys naturals compresos en aquest període es pot obtenir mitjançant la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora de cada any} = \text{Import de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interès}}{100}$$

Com a **tipus d'interès** s'ha de prendre, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent en cadascun dels anys que integren aquest període.

No obstant això, atès que en els exercicis 1994, 1995 i 1996 va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells exercicis que formin part del període intermedi es podran determinar globalment, multiplicant el tipus d'interès de demora esmentat pel nombre d'anys que integren el període intermedi. Aquesta mateixa regla es pot aplicar en els exercicis 1999 i 2000, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2002 i 2003, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5 per 100), i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009), en què el tipus d'interès de demora va ser el 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins al 31 de desembre de 2014 el tipus d'interès de demora és el 5 per 100. L'interès de demora establert per a l'any 2015 va ser el 4,375 per 100, i per als anys 2016 i 2017 és el 3,75 per 100.

- **Període final**, que és el comprès entre l'1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2017.

La determinació dels interessos corresponents a aquest període es pot obtenir mitjançant la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora del període final} = \text{Import de la deducció} \times \frac{3{,}75}{100} \times \frac{T_{17}}{365}$$

T_{17} representa el nombre de dies del període de demora compresos dins l'any 2018, és a dir, els que han transcorregut entre el dia 1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2017.

Nota: per al 2018, s'aplica el tipus d'interès de demora del 3,75 per 100 fins que s'aprovi i entri en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per al 2018, que pot establir un nou tipus d'interès.

Exemple:

El senyor RIT, per comprar un habitatge de nova construcció sobre plànol, va subscriure el 28 de novembre de 2012 un contracte privat de compravenda amb la promotora "ZZ" en què s'establia el calendari de pagaments següent: un primer pagament a compte de 9.000 euros en la data de signatura del contracte privat i 3 pagaments anuals de 6.000 euros. L'últim venciment era el 5 de novembre de 2015, i la resta de l'import, 173.000 euros, es pagaria quan es lliurés l'habitatge l'octubre de 2016, mitjançant la subscripció d'un préstec hipotecari.

Un cop acabades les obres, es va signar l'escriptura pública de compravenda el 14 d'octubre de 2016, i el novembre d'aquell mateix any el senyor RIT s'hi va traslladar. Tanmateix, per motius econòmics, l'1 de febrer de 2017 va llogar l'habitatge, de manera que va incomplir el requisit que aquest habitatge constituís la seva residència durant un termini continuat de tres anys com a mínim, i, en conseqüència, va perdre el dret a les deduccions practicades.

Les quantitats invertides i les deduccions practicades han estat:

Any	Quantitats invertides	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%)
2016	9.040 euros	1.356 euros (15%)

En quina quantitat s'ha d'incrementar la quota líquida, estatal i autonòmica, de la declaració de 2017, si la declaració es presenta i s'ingressa el dia 2 de juliol de 2018, i, amb relació a les declaracions en què va practicar la deducció, la de

l'exercici 2012 va resultar per retornar i la devolució va tenir lloc el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014, 2015 i 2016 van ser positives?

Solució:

1. Import de les deduccions indegudes.

El contribuent ha incomplert el requisit que l'habitatge constitueixi la seva residència habitual durant un termini continuat de tres anys com a mínim.

Per tant, l'import de les deduccions que escau reintegrar és:

Deducció practicada en la declaració de 2012:	1.350,00
Deducció practicada en la declaració de 2013:	900,00
Deducció practicada en la declaració de 2014:	900,00
Deducció practicada en la declaració de 2015:	900,00
Deducció practicada en la declaració de 2016:	1.356,00
Total	5.406,00

Del total de les deduccions indegudes:

- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015 i 2016 corresponent al tram estatal (50% s/5.406 = 2.703,00) incrementa la quota líquida estatal.
- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015 i 2016 corresponent al tram autonòmic (50% s/5.406 = 2.703,00) incrementa la quota líquida autonòmica.

A aquestes quantitats, s'hi han d'afegir els interessos de demora corresponents, calculats de manera separada per a les quantitats deduïdes en cadascun dels dos exercicis.

2. Import dels interessos de demora.

Advertiment: per calcular els interessos de demora del període comprès entre l'01-01-2018 i el 02-07-2018 s'ha aplicat el 3,75 per 100, que és el tipus d'interès vigent fins que s'aprovi i entri en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per al 2018, la qual cosa, en la data de 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 30-11-2013 al 31-12-2013.

Tenint en compte que l'endemà de la data en què va tenir lloc la devolució va ser el dia 30 de novembre de 2014 i que el tipus d'interès de demora vigent en aquella data era el 5 per 100, en resulta:

- Durada del període inicial (del 30-11-13 al 31-12-13)..... 32 dies
- Interessos de demora: (1.350 x 5 ÷ 100) x 32 ÷ 365..... 5,92

* Període intermedi: de l'01-01-2014 al 31-12-2017 (1.461 dies).

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2014 i el 31 de desembre de 2017. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2014 era el 5 per 100, el de l'any 2015 era el 4,375 per 100 i el dels anys 2016 i 2017 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2014: (1.350 x 5 ÷ 100) 67,50
- Interessos de demora any 2015: (1.350 x 4,375 ÷ 100) 59,06
- Interessos de demora any 2016: (1.350 x 3,75 ÷ 100) 50,63
- Interessos de demora any 2017: (1.350 x 3,75 ÷ 100) 50,63

* Període final: de l'01-01-2018 al 02-07-2018.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de renda de l'exercici 2017, en aquest cas, el 30 de juliol de 2018. El tipus d'interès de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2018 (de l'01-01-2018 al 02-07-2018)..... 183 dies
- Interessos de demora: (1.350 x 3,750 ÷ 100) x 183 ÷ 365 25,38

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

5,92 + 67,50 + 59,06 + 50,63 + 50,63 + 25,38 = **259,12 euros**

Solució (continuació):

2.2 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2013 (900 euros).

* Període inicial: de l'01-07-2014 al 31-12-2014.

És el període comprès 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'aquell any. El tipus d'interès vigent en aquest període era el 5 per 100.

- Durada del període inicial (de l'01-07-2014 al 31-12-2014)..... 184 dies
- Interessos de demora: (900 x 5 ÷ 100) x 184 ÷ 365..... 22,68

* Període intermedi: de l'01-01-2015 al 31-12-2017 (1.095 dies).

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2015 i el 31 de desembre de 2017. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2015 era el 4,375 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2015: (900 x 4,375 ÷ 100) 39,38
- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) 33,75

* Període final: de l'01-01-2018 al 02-07-2018.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017, en aquest cas, el 2 de juliol de 2018. El tipus d'interès de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2018 (de l'01-01-2018 al 02-07-2018)..... 183 dies
- Interessos de demora: (900 x 3,750 ÷ 100) x 183 ÷ 365 16,92

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

22,68 + 39,38 + 33,75 + 33,75 + 16,92 = 146,48 euros

2.3 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2014 (900 euros).

* Període inicial: de l'01-07-2015 al 31-12-2015.

És el període comprès entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2014, que va ser el 30 de juny de 2015, i l'últim dia d'aquell any. El tipus d'interès vigent en aquest període era el 4,375 per 100.

- Durada del període inicial (de l'01-07-2015 al 31-12-2015)..... 184 dies
- Interessos de demora: (900 x 4,375 ÷ 100) x 184 ÷ 365..... 19,85

* Període intermedi: de l'01-01-2016 al 31-12-2017 (731 dies).

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2016 i el 31 de desembre de 2017. El tipus d'interès de demora vigent els anys 2016 i 2017 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) 33,75

* Període final: de l'01-01-2018 al 02-07-2018.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017, en aquest cas, el 2 de juliol de 2018. El tipus d'interès de demora vigent és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2018 (de l'01-01-2018 al 02-07-2018)..... 183 dies
- Interessos de demora: (900 x 3,750 ÷ 100) x 183 ÷ 365 16,92

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.

19,85 + 33,75 + 33,75 + 16,92 = 104,27 euros

Solució (continuació):

2.4 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2015 (900 euros).

* Període inicial: de l'01-07-2016 al 31-12-2016 (184 dies).

És el període comprès entre l'1 de juliol de 2016 i el 31 de desembre de 2016. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2016 era el 3,75 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366..... 16,97

* Període intermedi: de l'01-01-2017 al 31-12-2017 (365 dies).

És el període comprès entre l'1 de gener de 2017 i el 31 de desembre de 2017. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2017 era el 3,75 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) 33,75

* Període final: de l'01-01-2018 al 02-07-2018.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017, en aquest cas, el 2 de juliol de 2018. El tipus d'interès de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2018 (de l'01-01-2018 al 02-07-2018)..... 183 die
- Interessos de demora: (900 x 3,750 ÷ 100) x 183 ÷ 365 16,92

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2015.

16,97 + 33,75 + 16,92 = 67,64 euros

2.5 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2016 (1.356 euros).

* Període inicial: de l'01-07-2017 al 31-12-2017 (184 dies).

És el període comprès entre l'1 de juliol de 2017 i el 31 de desembre de 2017. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2017 era el 3,75 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2017: (1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 365..... 25,63

* Període final: de l'01-01-2018 al 02-07-2018.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2018 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017, en aquest cas, el 2 de juliol de 2018. El tipus d'interès de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2018 (de l'01-01-2018 al 02-07-2018)..... 183 dies
- Interessos de demora: (900 x 3,750 ÷ 100) x 183 ÷ 365 16,92

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2016.

25,63 + 16,92 = 42,55 euros

2.6 Interessos de demora que s'han de computar en la declaració de 2016.

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012 259,12
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013 146,48
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014 104,27
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015 67,64
- Corresponents a la deducció indeguda de 2016 42,55
- Total interessos..... 620,06

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014, 2015 i 2016 incrementa la quota líquida estatal (310,03 euros), i el 50 per 100 restant (310,03 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 a l'estranger (art. 80 Llei IRPF)

Objecte de la deducció

Aquesta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda a l'estranger per contribuents de l'IRPF estigui subjecta a aquest impost a Espanya i també a un impost de naturalesa anàloga a l'estranger.

Règim general de la deducció

En els supòsits en què entre les rendes del contribuent hi hagi rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, **s'ha de deduir la més petita de les dues quantitats següents:**

a) L'import efectiu del que s'hagi satisfet a l'estranger per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'IRPF o a l'impost sobre la renda de no residents a conseqüència de l'obtenció d'aquests rendiments o guanys patrimonials.

b) El resultat d'aplicar el **tipus mitjà efectiu de gravamen sobre la part de base liquidable gravada a l'estranger**.

A aquest efecte, el tipus mitjà efectiu de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient que s'obté de dividir la quota líquida total entre la base liquidable. Amb aquesta finalitat, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que correspon a les rendes generals i de l'estalvi, segons escaigui. El tipus de gravamen determinat així s'expressa amb dos decimals.

Per aplicar la deducció per doble imposició internacional a les rendes obtingudes a l'estranger que formen part de la base liquidable de l'estalvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable de l'estalvi (sense cap descomposició d'aquesta base) s'aplica a la part de la base liquidable de l'estalvi obtinguda a l'estranger, diferenciant, amb relació a aquesta última base, segons si la renda obtinguda a l'estranger és un rendiment o un guany de patrimoni.

En canvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable general s'aplica a la part de la base liquidable general obtinguda a l'estranger sense desglossar, respecte a aquesta última base, entre rendiments i guanys.

- ***Important:*** *si s'obtenen rendes a l'estranger o a través d'un establiment permanent, s'ha de practicar la deducció per doble imposició internacional comentada, i no es pot aplicar el procediment d'eliminació de la doble imposició que preveu l'article 22 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).*

Exemple:

En la declaració de renda de l'exercici 2017 del senyor ABT, de 30 anys d'edat, solter i resident a Màlaga, consten les magnituds següents:

- Base imposable general..... 36.000
- Base imposable de l'estalvi..... 12.000

En la base imposable general, els components de la qual són tots positius, 6.000 euros han estat obtinguts a l'estranger, i al país d'obtenció el contribuent va satisfer, per un impost de naturalesa anàloga a l'IRPF, la quantitat de 1.100 euros.

Anàlogament, en la base imposable de l'estalvi, els components de la qual són tots positius, s'hi inclouen rendiments nets de capital mobiliari per un import de 6.000 euros i un guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial per un import de 6.000 euros i pel qual va satisfer a l'estranger, per raó d'un impost de naturalesa anàloga a l'IRPF, la quantitat de 1.080 euros.

Determineu la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2017, suposant que no hi ha conveni de doble imposició internacional entre Espanya i el país d'obtenció de les rendes, i que el contribuent té dret a una reducció en la base imposable general de 4.800 euros i a deduccions generals de la quota per un import de 1.500 euros.

Solució:

Base imposable general	36.000,00
Reduccions de la base imposable general	4.800,00
Base liquidable general	31.200,00
Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi	12.000,00

1. plicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (31.200)

   Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 11.000,00 al 15%	1.650,00
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%	528,00
Quota 2 resultant	3.873,00

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

   Com que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Escala general: 5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3 resultant	527,25
Escala autonòmica: 5.550 al 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%	630,00
Suma	1.200,00

   Gravamen autonòmic

Fins a 6.000 al 9,5%:	570,00
Resta 6.000 x 10,5%	630,00
Suma	1.200,00

Solució (continuació):

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

Deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

A) Import efectiu satisfet a l'estranger

Per rendiments	1.100,00
Per guany patrimonial	1.080,00

B) Resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen, general i de l'estalvi, sobre la part de base liquidable, general i de l'estalvi, gravada a l'estranger.

Tipus mitjà efectiu de gravamen general **(1)**

[7.453,50 x (6.553,50 ÷ 8.953,50)] ÷ 31.200 x 100 = 17,48%

Tipus de gravamen de l'estalvi: **(2)**

[7.453,50 x (2.400,00 ÷ 8.953,50)] ÷ 12.000 x 100 = 16,65%

Part de base liquidable general gravada a l'estranger **(3)**

(31.200 x 6.000) ÷ 36.000	5.200,00
Part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger **(4)**	6.000,00

Impost suportat a Espanya

Part de la base liquidable general (5.200 x 17,48%)	908,96
PPart de la base liquidable de l'estalvi (6.000 x 16,65%)	999,00

Import de la deducció per doble imposició internacional [la menor d'A) o B)]

Per rendiments (908,96) + Per guany patrimonial (999,00)	1.907,96

Notes de l'exemple:

(1) El tipus de gravamen general es determina mitjançant l'operació següent:

$$\frac{\text{Quota líquida total x (quota íntegra general / quota íntegra total)}}{\text{Base liquidable general}}$$

(2) El tipus de gravamen de l'estalvi es determina mitjançant l'operació següent:

$$\frac{\text{Quota líquida total x (Quota íntegra de l'estalvi / quota íntegra total)}}{\text{Base liquidable de l'estalvi}}$$

(3) La part de base liquidable general gravada a l'estranger es determina aplicant la reducció que correspon proporcionalment als rendiments obtinguts a l'estranger i integrats en la base liquidable. Aquesta operació es pot representar per mitjà de la fórmula següent:

$$\frac{\text{(Base liquidable general x rendiments obtinguts a l'estranger)}}{\text{Components positius de la base imposable general}}$$

(4) En aquest exemple, com que tots els components de la base liquidable de l'estalvi són positius, la part de la base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger coincideix amb l'import obtingut a l'estranger, perquè no es pot aplicar cap minoració a la base liquidable de l'estalvi, pel fet que el mínim personal forma part totalment de la base imposable general, sobre la qual no s'ha aplicat cap reducció.

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional (art. 91.10 Llei IRPF)

En els supòsits en què escaigui la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, es pot deduir per aquest concepte l'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis, sigui d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció s'ha de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió.

La deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria pagar a Espanya per la renda positiva imputada en la base imposable.

- ***Important:*** *no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.*

Deducció per doble imposició en els supòsits d'imputacions de rendes per la cessió de drets d'imatge (art. 92.4 Llei IRPF)

En els supòsits d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, [10] els impostos que poden deduir per aquest concepte els declarants que hagin inclòs les rendes derivades d'aquesta cessió són els següents:

a) L'impost personal pagat, a Espanya o a l'estranger, per la persona o l'entitat primera cessionària dels drets d'imatge, en la part que correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantitat que hagi estat objecte d'inclusió en aquest exercici.

b) L'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantitat que el declarant ha inclòs en la seva base imposable.

c) L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge a l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'impost sobre la renda de no residents que correspongui a la contraprestació obtinguda a conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cessionària.

Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió.

- ***Important:*** *no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.*

Límit màxim

L'import d'aquestes deduccions no pot superar, en conjunt, la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

[10] Les condicions i els requisits de la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge es comenten al capítol 10, pàgines 349 i següents.

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Els beneficis que provenen de l'impost sobre les rendes del capital reconeguts a les societats concessionàries d'autopistes de peatge i a la resta d'entitats a què es refereix la **disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28)**, es continuen aplicant actualment d'acord amb les normes de l'impost sobre les rendes del capital.

Com que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en l'impost sobre les rendes del capital era el 24 per 100 i la bonificació atorgada pujava al 95 per 100, el contribuent perceptor d'aquesta classe de rendiments només suporta una retenció efectiva de l'1,2 per 100 (24 x 5%). Tanmateix, l'import total de la bonificació que puja al 22,8 per 100 (24 x 95%) també és deduïble per l'aplicació del benefici fiscal que, de manera transitòria, continua sent aplicable. Ara bé, aquesta última quantitat actua com una deducció de quota i no genera dret a devolució, ja que aquest dret deriva de les quantitats retingudes efectivament.

Per tant, a la casella ***556*** de la pàgina 17 del model de declaració s'ha de fer constar l'import de les retencions que no s'han practicat efectivament i que, no obstant això, tenen la consideració fiscal de deduïbles de la quota; les retencions suportades efectivament s'han de consignar a la casella que els correspon.

Quota resultant de l'autoliquidació

La quota resultant de l'autoliquidació és el resultat d'aplicar sobre la quota líquida total o, si s'escau, sobre la quota líquida total incrementada, les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els casos d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, com també les retencions reduïbles corresponents a rendiments bonificats.

D'acord amb el que estableix l'article 103 de la Llei de l'IRPF, l'excés de pagaments a compte respecte a la quota resultant de la liquidació determina la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que correspongui efectuar en cada cas.

- ***Important:*** *la quota resultant de l'autoliquidació ha de ser una quantitat positiva o zero.*

Quota diferencial

(Art. 79 Llei IRPF)

De la quota resultant de l'autoliquidació, se n'ha de deduir l'import dels pagaments a compte corresponents a l'exercici 2017 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, si s'escau, les quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència) per obtenir la **quota diferencial**.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i els ingressos a compte poden provenir de les classes de rendes següents:

- Rendiments del treball.

- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (independentment de si constitueixen una activitat econòmica o no).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (excepte els arrendaments d'immobles urbans).
- Per aplicació del règim especial d'atribució de rendes.
- Per imputacions d'agrupacions d'interès econòmic i unions temporals d'empreses.
- Per imputacions de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge.
- Per guanys patrimonials, incloent-hi premis i drets de subscripció.

Les persones i les entitats obligades a retenir o ingressar a compte estan obligades a emetre, a favor del contribuent, una certificació acreditativa de la retenció practicada o dels ingressos a compte efectuats, i també de la resta de dades referides al contribuent que hagin estat incloses en el resum anual corresponent de retencions i ingressos a compte de l'IRPF. (11)

La certificació amb els requisits esmentats anteriorment s'ha de posar a disposició del contribuent abans que s'obri el termini de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques (art. 108.3 Reglament IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que exerceixen activitats econòmiques han de deduir els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2017, d'acord amb el que consti als models 130 o 131 presentats.

Quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència

Les persones físiques que en l'exercici 2017 han adquirit la condició de contribuents de l'IRPF perquè a l'efecte d'aquest impost han passat a tenir la residència habitual al territori espanyol poden deduir l'import que, si s'escau, hagin satisfet en concepte de quotes de l'impost sobre la renda de no residents, sempre que es tracti de quotes d'aquest impost meritades en l'exercici 2017.

Les retencions i els ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents que, si s'escau, s'hagin pogut practicar durant l'exercici 2017 tenen per a aquests contribuents la consideració de pagaments a compte de l'IRPF. Per tant, l'import s'ha d'incloure entre les retencions i els ingressos a compte que correspongui, segons la naturalesa de les rendes sobre la qual es van practicar.

Retencions a compte practicades efectivament en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell

Es consideren pagaments a compte de l'IRPF les retencions a compte practicades efectivament en virtut del que disposa l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos. (12)

(11) Vegeu la Resolució del Departament de Gestió Tributària de l'AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE del 22) i la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, de l'esmentat Departament de Gestió Tributària de l'AEAT (BOE del 31).

(12) Vegeu l'article 99.11 de la Llei de l'IRPF. S'ha de tenir en compte que es van signar acords successius entre la Comunitat Europea i la Confederació Suïssa, el Principat d'Andorra, el Principat de Liechtenstein, el Principat de Mònaco i la República de San Marino que establien mesures equivalents a les que preveu la Directiva 2003/48/CE del Consell en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos,

Resultat de la declaració

La quota diferencial, com a regla general, constitueix el resultat de la declaració. Tanmateix, en els supòsits en què el contribuent tingui dret a la deducció per maternitat que estableix l'article 81 de la Llei de l'IRPF, o les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec previstes a l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el resultat de la declaració es determina per les operacions que s'indiquen tot seguit:

(±)	Quota diferencial
(–)	Deducció per maternitat
(–)	Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec
(–)	Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec
(–)	Deducció per família nombrosa
(–)	Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per maternitat
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per família nombrosa
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments
(=)	**Resultat de la declaració (per ingressar o per retornar)**

Si el resultat de la declaració és una quantitat positiva, no us descuideu d'ingressar-ne l'import, sigui el total o el primer termini, en el període que hi ha entre els dies 4 d'abril i 2 de juliol de 2018, ambdós inclosos.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que resulti a favor seu; aquesta sol·licitud l'ha d'efectuar en el document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no pot superar la suma de la quantitat consignada a la casella ***569*** en concepte de pagaments a compte més la suma, si és positiva, de la diferència entre les quantitats consignades a les caselles ***571*** i ***572***, relatives a les deduccions per maternitat, i de les caselles ***582*** i ***583*** en la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles ***595*** i ***596*** en la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles ***609*** i ***610*** en la deducció per família nombrosa, i, finalment, de les caselles ***611*** i ***612*** en la deducció per ascendent,

cosa que, a la pràctica, va implicar estendre els efectes d'aquesta Directiva a aquests estats no membres de la Unió Europea. Cal assenyalar, finalment, que si bé la Directiva (UE) 2015/2060 del Consell, de 10 de novembre de 2015, ha derogat la Directiva 2003/48/CE, pel que fa a la retenció a compte practicada en el període transitori a què es refereix l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE, es preveu que, amb la finalitat de protegir els drets adquirits dels beneficiaris efectius, els estats membres continuïn concedint crèdits o efectuant devolucions tal com s'havia previst inicialment, i que emetin certificats, amb sol·licitud prèvia, que permetin als beneficiaris efectius garantir que no s'ha efectuat una retenció a compte.

separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Deducció per maternitat (art. 81 Llei IRPF i 60 Reglament)

Concepte i beneficiaris de la deducció

L'article 81 de la Llei de l'IRPF regula la deducció per maternitat, que minora la quota diferencial de l'IRPF i que poden aplicar les persones següents:

a) Les dones amb fills menors de tres anys en qui concorrin les circumstàncies següents:

- **Que tinguin dret a aplicar el mínim per descendents** pels fills a què es refereix aquesta deducció. (13)
- **Que exerceixin una activitat per compte propi o aliè.**
- **Que estiguin donades d'alta al règim de la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent.**

• ***Important:*** *la deducció per maternitat és incompatible amb la prestació o el subsidi per atur o amb les situacions d'excedència voluntària.*

b) En cas de defunció de la mare, o quan la guàrdia i custòdia s'atribueixi de manera exclusiva al pare, o, si s'escau, a un tutor, sempre que es compleixin els requisits que s'han comentat a la lletra a) anterior.

En cas que hi hagi diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte al **mateix tutelat o acollit o menor sota la seva guàrdia i custòdia per resolució judicial**, l'import s'ha de repartir entre ells per parts iguals.

▪ ***Important:*** *amb l'única excepció dels supòsits assenyalats a la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegrament i exclusivament a la mare, sempre que compleixi els requisits indicats per tenir-hi dret. En conseqüència, en cap cas diferent dels esmentats és admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o el prorrateig d'aquesta deducció entre el pare i la mare.*

Fills que donen dret a aplicar la deducció

a) Els fills per naturalesa, des del mes del naixement fins al mes anterior a aquell en què compleixin tres anys d'edat, ambdós inclosos.

b) Els fills adoptats i els menors vinculats al contribuent per raó de tutela o acolliment, tant preadoptiu com permanent **o, tret dels casos anteriors, els vinculats al contribuent per resolució judicial que li atribueixi la guàrdia i custòdia**.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, la deducció es pot practicar, independentment de l'edat del menor, durant els tres anys següents a la data de la inscripció al Registre civil.

Si la inscripció no és necessària, la deducció es pot practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari.

Si té lloc l'**adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment**, o si es produeix un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció s'ha de practicar durant el temps que resti fins a esgotar el termini màxim de tres anys comentat anteriorment.

En els casos de tutela, el tutor té dret a l'import de la deducció que correspongui al temps que falti fins que la persona tutelada arribi als tres anys d'edat.

(13) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 486 i següent.

Quantia i límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que hi doni dret és de **100 euros per cada mes** del període impositiu **en què concorrin de manera simultània els requisits** comentats anteriorment.

La determinació dels fills que donen dret a la deducció s'efectua d'acord amb la situació de l'últim dia de cada mes. En conseqüència, en el cas de fills per naturalesa es computa sencer el mes de naixement i no es computa el mes en què el fill compleix tres anys d'edat.

Pel que fa al requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent, s'entén que es compleix quan aquesta situació es produeixi qualsevol dia del mes.

L'import de la deducció per maternitat de cada fill que hi doni dret no pot superar cap de les dues quantitats que s'assenyalen a continuació:

a) 1.200 euros anuals.

b) L'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i a les mutualitats meritades en cada període impositiu amb posterioritat al naixement, l'adopció o l'acolliment.

A aquest efecte, es computen les cotitzacions i les quotes corresponents als mesos en què el fill generi dret a deducció i es compleixin tots els requisits per aplicar-la. El còmput s'ha d'efectuar pels imports íntegres, sense considerar les bonificacions que puguin correspondre per la situació personal de l'afiliat o el mutualista i incloent en aquest import íntegre les quotes corresponents al treballador i l'ocupador.

Abonament anticipat de la deducció

Els **contribuents amb dret a aplicar la deducció** per maternitat **poden sol·licitar** a l'Agència Estatal d'Administració Tributària **l'abonament de manera anticipada** per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent i cotitzin els terminis mínims que s'indiquen a continuació:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, d'alta durant almenys quinze dies de cada mes, al règim general o als règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui almenys el 50 per cent de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin d'alta durant tot el mes als règims esmentats al paràgraf anterior.

c) Treballadors per compte aliè d'alta al règim especial agrari de la Seguretat Social durant el mes i que facin almenys deu jornades reals en aquest període.

d) Treballadors inclosos en la resta de règims especials de la Seguretat Social no esmentats als paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que estiguin d'alta durant quinze dies al mes.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció s'ha d'ajustar al model 140 aprovat per l'Ordre EHA/394/2011, de 21 de febrer (BOE del 28). D'acord amb l'Ordre esmentada, un cop efectuada la sol·licitud no cal reiterar-la durant el període de temps en què es tingui dret a l'abonament anticipat de la deducció, tret que es comuniqui l'alta de nous fills.

També cal utilitzar el model 140 per comunicar l'incompliment dels requisits establerts per a la percepció de l'abonament anticipat i per comunicar les variacions següents:

a) Defunció del beneficiari amb dret a l'abonament anticipat de la deducció.

b) Baixa del beneficiari a la Seguretat Social o la mutualitat.

c) Canvi de residència del beneficiari a l'estranger o de la resta del territori espanyol als territoris històrics del País Basc o a la Comunitat Foral de Navarra.

d) Renúncia del beneficiari al cobrament anticipat de la deducció.

e) Canvi de règim de la Seguretat Social o la mutualitat del beneficiari.

f) Baixa d'algun dels fills, a l'efecte de la deducció, per defunció, per cessament de la convivència, per pèrdua de la guarda i custòdia, pel fet d'obtenir rendes superiors a 8.000 euros o pel fet d'obtenir rendes que determinin l'obligació de presentar la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, amb independència que aquesta quota diferencial sigui positiva o negativa. En conseqüència, l'import de la deducció s'ha de fer constar en la declaració de l'exercici a l'apartat corresponent a "Quota diferencial i resultat de la declaració", casella ***571***, de la pàgina 17 del model de declaració.

Els contribuents a qui l'Agència Tributària ha satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, pel fet que ho van sol·licitar quan corresponia, han de consignar a la casella ***572*** de la pàgina 17 de la declaració la suma d'aquestes quantitats que corresponguin a l'exercici 2017.

- ***Important:*** *no són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per una causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que correspongui.*

Exemple:

La senyora PCA ha estat donada d'alta al règim general de la Seguretat Social durant tot l'any 2017. Els importsíntegres de les cotitzacions i les quotes anuals meritades al règim esmentat pugen a 1.800 euros.

La senyora PCA té dos fills: el gran, nascut el 13 d'agost de 2015, i el petit, nascut el 31 de gener de 2017.

Determineu l'import de la deducció per maternitat corresponent a l'exercici 2017 i el resultat de la declaració, sabent que la quota diferencial d'aquesta puja a 1.500 euros i que la contribuent no ha sol·licitat el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Deducció corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) 1.200,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Deducció corresponent al fill petit:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 5 mesos
- Import de la deducció (5 mesos x 100 euros) 500,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Quota diferencial	1.500,00
Deducció per maternitat (1.200,00 + 500,00)	1.700,00
Resultat de la declaració (1.500 – 1.700,00)	–200,00

(1) Preval l'import de 1.200 euros anuals per cada fill perquè l'import de les cotitzacions i les quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.800 euros).

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

(art. 81 bis i disposició addicional quaranta-dosena Llei IRPF; art. 60 bis Reglament)

S'estableixen quatre deduccions destinades a reduir la tributació dels contribuents amb més càrregues familiars, les quals minoren la quota diferencial de manera anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, és a dir, independentment que aquesta quota diferencial sigui positiva o negativa, i també se'n pot sol·licitar l'abonament anticipat. Aquestes noves deduccions són:

- Deducció per cada descendent amb discapacitat.
- Deducció per cada ascendent amb discapacitat.
- Deducció per família nombrosa.
- Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitat per aliments.

Requisits i altres condicions per aplicar les deduccions

1. En general

Poden aplicar aquestes deduccions els contribuents següents:

– Els que **desenvolupin una activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguin donats **d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat**.

– Els que percebin **prestacions** contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur**.

En el supòsit dels desocupats, per tenir dret a aplicar les deduccions cal que estiguin cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de l'atur. No n'hi ha prou que estiguin inscrits com a demandants d'ocupació.

– Els que percebin **pensions** abonades pel règim general i els règims especials de la **Seguretat Social** o pel règim de **classes passives de l'Estat**.

– Els que percebin **prestacions anàlogues a les anteriors** reconegudes als **professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social** que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions per situacions idèntiques a les que es preveuen per a la pensió corresponent de la Seguretat Social.

L'aplicació de les deduccions s'estén als contribuents donats d'alta a 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 atur o pensions de règims públics de previsió social corresponents a estats diferents d'Espanya.

2. En particular, segons la situació familiar que dona dret a la deducció

A més del que s'ha dit anteriorment i segons la deducció que es pretén aplicar, tenen dret a minorar la quota diferencial els contribuents en els quals concorrin les circumstàncies següents:

a) Per cada descendent amb discapacitat, els contribuents que tinguin dret a aplicar el mínim per descendents [14] que preveu l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

[14] El mínim per descendents es comenta a les pàgines 485 i següents del capítol 14.

b) Per cada ascendent amb discapacitat, els contribuents tinguin dret a aplicar el mínim per ascendents [15] que preveu l'article 59 de la Llei de l'IRPF.

c) Per família nombrosa, els contribuents que siguin un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una família nombrosa d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

- ***Important:*** *el contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa o, si s'escau, acreditar la condició de persona amb discapacitat del descendent o l'ascendent d'acord amb el que estableix l'article 72 del Reglament de l'IRPF.*

d) Ser **un ascendent** amb **dos fills i complir totes les condicions següents**:

– **Estar separat legalment o sense vincle matrimonial.**

– **No tenir dret a percebre anualitats per aliments** pels fills.

– **Tenir dret, pels fills, al total del mínim per descendents** que preveu l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

Els contribuents separats legalment amb dos fills sense dret a anualitat per aliments tenen dret al total del mínim quan tinguin atribuïda la guarda i custòdia dels fills en exclusiva.

Per tant, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim per descendent s'ha de prorratejar entre ambdós progenitors.

Els ascendents sense vincle matrimonial amb dos fills sense dret a anualitats per aliments tenen dret a aplicar el total del mínim quan no hi hagi convivència amb l'altre progenitor i tots dos fills convisquin únicament i exclusivament amb un ascendent.

Quantia màxima de les deduccions

Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec

- Fins a **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a aplicar el mínim per ascendents.

Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec

- Fins a **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a aplicar el mínim per ascendents.

Deducció per família nombrosa

- Fins a **1.200 euros anuals** per ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una **família nombrosa de categoria general** d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.
- Aquest import s'incrementa en un 100 per 100, és a dir, fins a **2.400 euros anuals** en el cas de **família nombrosa de categoria especial** d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

[15] El mínim per ascendents es comenta a les pàgines 488 i següent del capítol 14.

Deducció per ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

- Fins a **1.200 euros anuals** pel fet de ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tingui dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorrateig, càlcul i límit de les deduccions

Prorrateig

- Quan dos contribuents o més tinguin dret a aplicar alguna de les deduccions anteriors respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals, sens perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat, que s'explica més endavant.

Càlcul

- Les deduccions s'apliquen, per a cada contribuent amb dret a aquestes deduccions, proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar-la.
- A l'efecte de computar el nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior, s'han de tenir en compte les **regles següents**:

1a La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat s'ha de fer d'acord amb la situació l'últim dia de cada mes.

2a Per a contribuents que desenvolupin una activitat per compte propi o aliè, s'entén que es compleix el requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent quan aquesta situació es produeix qualsevol dia del mes.

3a Per a contribuents que percebin prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors, s'entén que es compleix el requisit de percebre aquestes prestacions quan aquestes prestacions es perceben qualsevol dia del mes, i no és aplicable el requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.

Límit

- En el cas de **contribuents que desenvolupin una activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent, el límit** per a cadascuna de les deduccions és l'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu a partir del moment en què es compleixin els requisits que es preveuen per aplicar aquestes deduccions.

  A aquest efecte, s'ha de tenir en compte de manera conjunta tant el nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar aquesta deducció com les cotitzacions i les quotes totals de la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tenen dret a la deducció.

  - ***Atenció:*** *per calcular aquest límit s'han de computar les cotitzacions i les quotes pels imports íntegres, sense considerar les bonificacions que hi puguin correspondre.*

- Tanmateix, si el contribuent tingués dret a la deducció respecte a diferents ascendents o descendents amb discapacitat, **el límit esmentat s'ha d'aplicar de manera independent respecte a cadascun d'ells**.
- **En el cas de famílies nombroses de categoria especial**, l'increment en un 100 per 100 de la deducció (1.200 euros) **no s'ha de tenir en compte a l'efecte del límit esmentat**.
- Als **contribuents que percebin les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors** no els és aplicable el límit per a cada deducció de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i, en cas que s'hagi cedit a favor seu el dret a la deducció, tampoc no s'han de tenir en compte de manera conjunta les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

Incompatibilitats entre les deduccions

La deducció per família nombrosa i la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments són incompatibles entre elles.

Abonament anticipat de les deduccions

Supòsits i requisits

Els contribuents amb dret a aplicar aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de manera anticipada en els supòsits següents i amb els requisits que s'indiquen:

- En el cas dels contribuents que desenvolupin una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estan donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent, **per cadascun dels mesos en què estan donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzin els terminis mínims** que s'indiquen a continuació:

  a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, d'alta durant com a mínim quinze dies de cada mes al règim general o als règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

  b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial, la jornada laboral dels quals sigui de com a mínim el 50 per 100 de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin d'alta durant tot el mes als règims esmentats al paràgraf anterior.

  c) En el cas de treballadors per compte aliè d'alta al sistema especial per a treballadors per compte aliè agraris inclosos al règim general de la Seguretat Social quan s'hagi optat per bases diàries de cotització, que facin com a mínim deu jornades reals en aquest període.

  d) Treballadors inclosos a la resta de règims especials de la Seguretat Social no esmentats als paràgrafs anteriors o mutualistes de les mutualitats respectives alternatives a la Seguretat Social que estiguin d'alta durant quinze dies al mes.

- En el cas dels contribuents que percebin prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o classes passives i **prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cadascun dels mesos en què es percebin aquestes prestacions**.

El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat social i qualsevol altre organisme que aboni les prestacions i les pensions estan obligats a subministrar, per via electrònica, a l'Agència Estatal d'Administració Tributària, durant els primers deu dies de cada mes, les dades de les persones a les quals ha satisfet les prestacions o les pensions esmentades durant el mes anterior.

Procediment

1. Sol·licitud per a l'abonament anticipat

La tramitació de l'abonament anticipat s'ha d'efectuar d'acord amb el procediment següent:

- **Presentació de la sol·licitud de l'abonament anticipat**

La sol·licitud d'abonament anticipat es pot presentar a partir del moment en què, si es compleixen els requisits i les condicions que s'estableixen per tenir dret a percebre-la, el contribuent opti per la modalitat d'abonament anticipat d'aquesta deducció.

La sol·licitud s'ha d'ajustar al model 143 que aprova l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12), i s'han d'emplenar les dades que corresponguin d'aquest model, segons la modalitat de deducció que se sol·liciti.

Un cop presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no cal reiterar-la durant tot el període en què es té dret a l'abonament anticipat de la deducció, llevat que sigui per comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

S'ha de presentar una sol·licitud per cada deducció a la qual es pugui tenir dret, i, en el cas de la deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec, respecte a cada ascendent o descendent que hi doni dret.

- **Tramitació de la sol·licitud d'abonament anticipat**

La sol·licitud es pot presentar utilitzant una de les dues modalitats següents:

a) Modalitat individual. S'ha de presentar una sol·licitud per cada contribuent amb dret a deducció. S'abonarà al sol·licitant la quantitat que resulti de dividir l'import que escaigui entre el nombre de contribuents amb dret a aplicar el mínim respecte al mateix descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formin part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de què es tracti.

b) Modalitat col·lectiva. La sol·licitud s'ha de presentar per tots els contribuents que puguin tenir dret a la deducció respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas, s'ha de designar com a primer sol·licitant un contribuent que compleixi, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits que es preveuen per aplicar la deducció que correspongui. L'abonament anticipat es fa mensualment, sense cap prorrateig, per un import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa. Aquest import és de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial.

Cada mes de gener es pot modificar la modalitat de sol·licitud respecte a cadascuna de les deduccions.

Els descendents o els ascendents que es detallin a la sol·licitud han de disposar de número d'identificació fiscal vàlid.

- **Resolució**

L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades de què disposa, si considera procedent la sol·licitud, abonarà d'ofici, de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant.

En el supòsit que l'abonament anticipat de la deducció no sigui procedent, l'Agència Estatal d'Administració Tributària dictarà una resolució expressa que ha de ser notificada a la persona interessada. L'acord que denegui la sol·licitud ha de ser motivat en tots el casos.

- **Cobrament**

L'abonament de les deduccions de manera anticipada l'ha de fer mensualment l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant una transferència bancària, per l'import que correspongui segons si és una sol·licitud individual o col·lectiva i segons els mesos en què es compleixin les condicions. El ministre d'Hisenda i Funció Pública pot autoritzar l'abonament mitjançant un taló barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

2. Comunicació de variacions que afectin l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat d'aquestes deduccions estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, com també quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incompleixin algun requisit que els dona dret a percebre la deducció.

La comunicació d'aquestes variacions s'ha de fer en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en què hagi tingut lloc la variació o l'incompliment dels requisits, amb el model 143.

3. Regularització per la percepció de l'import de l'abonament anticipat de manera indeguda, totalment o parcialment

S'han de distingir dos supòsits:

- Contribuents no obligats a declarar

Els contribuents no obligats a presentar declaració per l'IRPF han de regularitzar la situació tributària quan l'import rebut per cadascuna de les deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat o per ascendents amb dos fills no es correspongui amb el de l'abonament anticipat, mitjançant l'ingrés de les quantitats rebudes en excés. Per fer-ho, han de presentar el model 122 en el termini que hi ha entre la data en què els pagaments anticipats s'hagin rebut de manera indeguda fins que s'acabi el termini per presentar la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagi rebut el pagament anticipat de manera indeguda. **(16)**

- Contribuents obligats a declarar

En el cas de contribuents obligats a declarar que hagin rebut l'import de l'abonament anticipat de manera indeguda, totalment o parcialment, han de regularitzar la situació en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagi rebut l'abonament anticipat indegudament.

(16) 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).

Cessió del dret a la deducció

Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar alguna de les deduccions respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, pot cedir el dret a la deducció a un d'aquests contribuents.

Es considera que no hi ha transmissió lucrativa, a l'efecte fiscal, per aquesta cessió.

Supòsits en què s'entén que s'ha cedit el dret a favor d'un altre contribuent

S'entén que s'ha cedit el dret en els casos següents:

– Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar alguna de les deduccions i han presentat una sol·licitud d'abonament anticipat de manera col·lectiva, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant, el qual ha de consignar en la declaració de l'IRPF l'import de la deducció i el total del pagament anticipat percebut.

– En la resta de casos, s'entén que s'ha cedit el dret a la deducció a favor del contribuent que apliqui la deducció en la declaració. Aquesta circumstància ha de constar en la declaració de tots els contribuents que tinguin dret a la deducció, llevat que el cedent **sigui un no obligat a declarar**; en aquest cas, aquesta cessió es fa presentant el model 121, que s'ha de presentar en el termini establert en cada exercici per presentar la declaració de l'IRPF. (17)

- ***Atenció:*** *en el cas de cessió del dret a favor d'un altre contribuent, aquest ha d'indicar a la pàgina 17 de la declaració, dins la deducció que correspongui, que li han cedit el dret a la deducció, i, si s'escau, el NIF del cedent.*

Regles especials per calcular la deducció

Quan es porti a terme la cessió, a l'efecte de calcular la deducció, s'han d'aplicar **les regles especials següents**:

a) L'import de la deducció no s'ha de prorratejar entre ells, sinó que s'ha d'aplicar íntegrament pel contribuent a qui s'ha fet la cessió de la deducció.

b) S'han de computar els mesos en què qualsevol dels contribuents que tinguin dret a la deducció compleixin els requisits.

c) S'han de tenir en compte, de manera conjunta, les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i les mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

d) Els imports que, si s'escau, s'hagin percebut anticipadament, s'han de considerar obtinguts pel contribuent a favor del qual s'ha cedit la deducció.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, independentment que aquesta quota diferencial resulti positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que escaigui aplicar s'ha de fer constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota diferencial i resultat de la declaració", de la pàgina 17 del model de declaració, caselles *582* per a la

(17) 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, 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).

deducció per descendents amb discapacitat a càrrec, ***595*** per a la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec, ***609*** per a la deducció per família nombrosa i ***611*** per a la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

- ***Important:*** *els descendents o els ascendents que es detallin en les deduccions per persones amb discapacitat a càrrec han de disposar de NIF.*

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària hagi satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, han de consignar la suma d'aquestes quantitats, segons la deducció a què corresponguin, a les caselles ***583*** (deducció per descendents amb discapacitat a càrrec), ***596*** (deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec), ***610*** (deducció per família nombrosa) i ***612*** (deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments) de la pàgina 17 de la declaració.

Així mateix, quan s'hagin cobrat quantitats de manera anticipada i el contribuent, en el cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tingui dret al mínim per descendents o per ascendents, ha de regularitzar aquesta situació en la declaració per l'IRPF. Per fer-ho, ha de consignar a les caselles ***613*** i ***615***, segons correspongui, l'import cobrat que ha de regularitzar.

En el supòsit de contribuents no obligats a declarar, aquesta regularització s'ha de fer mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Funció Pública.

- ***Important:*** *no són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a les que corresponguin per les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec.*

Exemple 1. Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

El matrimoni format pel senyor FGD, que percep una pensió de jubilació de la Seguretat Social de 900 euros mensuals, i la senyora TVJ conviuen amb el seu fill de 35 anys, que té acreditat des de l'any 1992 un grau de discapacitat del 33 per 100 i que percep una renda exempta.

Determineu l'import de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2017, sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni puja a 2.300 euros i que el juliol de 2017 van sol·licitar i van percebre de manera col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Nota prèvia: el senyor FGD compleix els requisits per aplicar la deducció perquè és pensionista i té dret al mínim per descendents, en aquest cas, pel fet que es tracta d'un fill amb discapacitat, independentment de l'edat, que conviu amb el contribuent i que no té rendes anuals, excloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta la declaració. D'altra banda, la senyora TVJ no té dret a la deducció perquè no desenvolupa cap tipus d'activitat per compte propi o aliè ni percep 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)**

Solució (continuació):

Abonament anticipat:

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 6 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (6 mesos x 100 euros)..... 600,00

Diferència (1.200 – 600)..... -600,00

Resultat de la declaració (2.300 – 600)..... 1.700,00

(1) Com que es tracta d'un contribuent que percep una pensió de la Seguretat Social, no s'hi pot aplicar el límit de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats, que sí que s'estableix per a contribuents que desenvolupen una activitat per compte propi o aliè.

El límit és la quantia anual de la deducció, 1.200 euros, i, en la mesura en què s'han complert tot l'any els requisits exigits, en pot deduir l'import íntegre.

(2) De juliol a desembre ha rebut 6 mesos l'abonament anticipat per un import de 100 euros cada mes (600 euros).

Exemple 2. Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec sense abonament anticipat ni cessió del dret

El senyor GVV, de 77 anys, amb un 45 per 100 de discapacitat, percep una pensió de jubilació de 6.500 euros anuals i no presenta la declaració de l'IRPF. Té 2 fills, amb els quals conviu al llarg de l'any (6 mesos amb cadascun). El primer fill, el senyor PVP, va treballar per compte aliè de gener a octubre de 2017 amb unes cotitzacions a la Seguretat Social de 1.400 euros. El segon fill, el senyor LVP, també va treballar per compte aliè de gener a maig de 2017, complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cadascun dels mesos, i de juny a desembre de 2017 ha estat percebent la prestació d'atur. La quota diferencial de l'IRPF l'any 2017 ha estat, per a cadascun dels germans, -1.100 euros per al senyor PVP i 250 euros per al senyor LVP.

Determineu per a cadascun dels contribuents l'import de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2017 i el resultat de la declaració, tenint en compte que cap d'ells no va sol·licitar l'abonament anticipat de la deducció ni va cedir el dret a l'altre.

Solució:

A) Contribuent senyor PVP

Quota diferencial..... -1.100,00

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec: **(1)**

Nombre de mesos de compliment dels requisits: 10 mesos

- Import de la deducció..... -500,00
- Límit de la deducció (500 euros)

Abonament anticipat:..... 0,00

Resultat de la declaració..... -1.600,00

(1) Com que tots dos germans tenen dret a la deducció, la quantia d'aquesta deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cadascun). L'import resultant (1.200 ÷ 2 = 600 euros) s'aplica per cada contribuent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar-la (en aquest cas, compleix els requisits d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social i el dret al mínim per ascendent, 10 mesos).

Per tant, 660 ÷ 12 mesos x 10 mesos = 500 euros correspon deduir al contribuent, i aquest import preval, ja que l'import de les cotitzacions i les quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.400 euros).

B) Contribuent senyor LVP

Quota diferencial..... 250,00

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec

Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos

- Import de la deducció..... -600,00
- Límit de la deducció (600 euros) **(1)**

Abonament anticipat:..... 0,00

Resultat de la declaració..... -350,00

Solució (continuació):

(1) El contribuent té dret a la meitat de la deducció (600 euros). Aquest import s'ha d'aplicar proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits. En aquest cas, els compleix durant tot l'any, ja que 5 mesos va estar d'alta a la Seguretat social i la resta va percebre prestació per atur.

Exemple 3. Deducció per família nombrosa amb cessió del dret i abonament anticipat

En el matrimoni format pel senyor RPG i la senyora MGB, tots dos han treballat el 2017. Ell, com a funcionari d'un ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per un import anual de 527 euros. Ella va desenvolupar una activitat professional, per a la qual va estar donada d'alta durant tots els mesos de l'any al règim especial de treballadors autònoms, pel qual va cotitzar per un import anual de 2.100 euros.

El matrimoni té tres fills, de 20, 15 i 13 anys, respectivament, que estudien, i té el títol de família nombrosa de categoria general.

Determineu l'import de la deducció per família nombrosa corresponent a l'exercici 2017 i el resultat de la declaració, tenint en compte que el senyor RPG va cedir a l'altre progenitor el dret a la deducció, que van sol·licitar al març de manera col·lectiva l'abonament anticipat i que la quota diferencial de l'IRPF de la senyora MGB ha estat, l'any 2017, de 300 euros.

Solució:

Contribuent senyora MGB

Nota prèvia: el senyor RPG no ha de consignar res en la declaració de l'IRPF a les caselles relatives a la deducció per família nombrosa perquè va cedir el dret corresponent en el moment de sol·licitar l'abonament anticipat de manera col·lectiva.

Quota diferencial		300,00
Deducció família nombrosa **(1)**		
- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos		
- Import de la deducció	1.200,00	
- Límit de la deducció (1.200 euros) **(2)**		
Abonament anticipat: **(3)**		
- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos		
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 100 euros)	1.000,00	
Diferència (1.200 – 1.000)		- 200,00
Resultat de la declaració (300 – 200)		100,00

(1) A conseqüència de la cessió, s'han de computar els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingui dret a la deducció compleixi els requisits (en aquest cas, 12 mesos), i la senyora MGB s'ha d'aplicar íntegrament a la declaració de l'IRPF de 2017 l'import de la deducció que correspongui i el total del pagament anticipat percebut.

(2) Com que hi ha una cessió, s'han de tenir en compte de manera conjunta les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents als dos progenitors (2.100 + 527 = 2.627). Com que és superior l'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i a MUFACE, la quantia màxima de la deducció preval aquesta última.

(3) S'ha percebut el pagament anticipat de març a desembre (1.000 euros). Aquest import es considera obtingut pel contribuent a favor del qual s'ha cedit la deducció.

Exemple 4. Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

La senyora MBA, divorciada amb dos fills, en té atribuïda la guarda i custòdia. Un dels fills té una discapacitat del 33 per 100. L'altre progenitor no està obligat a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills.

Determineu l'import de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i el resultat de la declaració, tenint en compte que la senyora MBA ha rebut una prestació fins a l'octubre de 2017 i un subsidi per atur els mesos de novembre i desembre de 2017, que la quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de gener.

Solució:

Nota prèvia: en aquest exemple es compleixen tant els requisits per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments, com els requisits per aplicar la deducció per família nombrosa, atès que, d'acord amb el que estableix l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, ja equipara a família nombrosa la constituïda per un ascendent amb dos fills, en què un d'ells tingui, com en aquest cas, una discapacitat. El contribuent ha d'optar per aplicar una deducció o l'altra, però no totes dues. En aquest cas, d'acord amb l'enunciat de l'exemple, opta per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills.

Ara bé, com que hi ha un descendent amb discapacitat pel qual la senyora MBA té dret al total del mínim per descendents a més de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills, pot aplicar també la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec (totes dues deduccions són compatibles entre elles).

Quota diferencial		-400,00
A) **Deducció ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments:**		
- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos		
- Import de la deducció	1.200,00	
- Límit de la deducció (1.200 euros) **(1)**		
Abonament anticipat:		
- Nombre de mesos en què ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos **(2)**)		
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros)	1.200,00	
Diferència (1.200 – 1.200)		0,00
B) **Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:**		
- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos		
- Import de la deducció	1.200,00	
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**		
Abonament anticipat:		
- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos **(2)**		
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros)	1.200,00	
Diferència (1.200 – 1.200)		0,00
Resultat de la declaració		-400,00)

(1) Com que es tracta d'un contribuent que percep una prestació per atur (de gener a octubre) i una altra d'assistència (novembre i desembre), no és aplicable el límit de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats, que sí que s'estableix per als contribuents que desenvolupen una activitat per compte propi o aliè.

El límit és la quantia anual de la deducció, 1.200 euros, i, en la mesura en què s'han complert tot l'any els requisits exigits, en pot deduir l'import íntegre.

(2) De gener a desembre ha rebut 12 mesos l'abonament anticipat per un import de 100 euros cada mes (1.200 euros).

Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2017

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim el 50 per 100 del rendiment produït al territori de cada comunitat autònoma, d'acord amb el que estableix la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes

(LOFCA), modificada, per última vegada, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

La determinació de l'import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma del contribuent en l'exercici 2017 dona compliment al que disposa l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), relatiu a la necessitat que els models de declaració de l'IRPF permetin fer visible el caràcter cedit d'aquest impost.

A aquest efecte, els contribuents, excepte aquells que en l'exercici 2017 hagin tingut la residència habitual a l'estranger o a les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta o Melilla, han d'emplenar l'apartat "N" de la pàgina 18 de la declaració per determinar l'import de l'IRPF que correspon a la seva comunitat autònoma de residència.

Aquest import es determina d'acord amb les operacions següents:

(+) Quota líquida autonòmica incrementada, casella *551*

(–) El 50 per 100 dels imports corresponents a:

- Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger, casella *553*.
- Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, casella *554*.
- Deducció per doble imposició en les supòsits del règim d'imputació de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge, casella *555*.

(=) Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent.

Regularització de situacions tributàries

Regularització mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària

Els errors o les omissions de declaracions ja presentades que han motivat que s'efectuï un ingrés inferior al que hauria correspost legalment o bé que s'hagi rebut una devolució superior a la que correspondria s'han de regularitzar presentant una autoliquidació complementària a la presentada originàriament.

També s'han de regularitzar presentant una autoliquidació complementària aquelles situacions o circumstàncies sobrevingudes que motivin la pèrdua del dret a una reducció o exempció ja aplicada en una declaració anterior.

> No obstant això, la pèrdua del dret a determinades deduccions, tal com s'ha comentat en aquest mateix capítol a l'epígraf "Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors", s'ha de regularitzar en l'autoliquidació de l'exercici en què s'hagi produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per consolidar el dret a aquestes deduccions.

D'acord amb el que estableix l'article 122.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18), també es pot presentar una autoliquidació complementària per sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en cas que l'Administració tributària no hagi efectuat la devolució corresponent.

Les autoliquidacions complementàries, que poden originar un import per ingressar o una quantitat per retornar inferior a l'autoliquidada anteriorment en el supòsit que l'Administració tributària encara no hagi retornat la devolució sol·licitada, s'han d'efectuar en els impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

S'ha de presentar, doncs, una autoliquidació complementària en els termes comentats anteriorment si, després d'haver presentat la declaració originària, es produeix algun dels supòsits següents:

Percepció d'endarreriments de rendiments del treball [art. 14.2.b) Llei IRPF]

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es percebin en períodes impositius diferents d'aquells en què van ser exigibles. Aquestes quantitats s'han d'imputar als períodes impositius en què van ser exigibles, i s'ha de practicar, si s'escau, l'autoliquidació complementària corresponent. **(18)**

Aquesta autoliquidació complementària, que no comporta sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es percebin els endarreriments i l'acabament del termini immediat següent de declaracions per l'IRPF.

Així, si es reben endarreriments entre l'1 de gener de 2018 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2017, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar aquell any, abans d'acabar el termini de presentació esmentat (fins al 2 de juliol de 2018), llevat que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2017, cas en què s'han d'incloure en la declaració d'aquest exercici.

Si els endarreriments es perceben amb posterioritat a l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'exercici 2017, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2018.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***108*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Devolució de quantitats derivades de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (clàusules terra) que hagin tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors (disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF)

No s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF **la devolució**, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats satisfetes prèviament a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs (l'anomenada clàusula terra), **juntament amb els interessos indemnitzatoris corresponents**, derivades tant d'acords subscrits amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitrals. **(19)**

Quan aquestes quantitats objecte de devolució s'hagin inclòs en declaracions d'anys anteriors com a despesa deduïble, perden aquesta consideració i s'ha de practicar una **autoliquidació complementària** corresponent a aquests exercicis, **sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec**, en el termini que hi ha entre la data de l'acord i l'acabament del termini següent de presentació d'autoliquidació per l'IRPF.

(18) Vegeu l'epígraf "Imputació temporal dels rendiments del treball" del capítol 3, pàgines 116 i següent.

(19) Vegeu les pàgines 61 i següent del capítol 2.

Aquesta regularització afecta només els **exercicis** respecte als quals **no hagi prescrit** el dret de l'Administració tributària per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna.

Tanmateix, si es tracta de **quantitats derivades de l'aplicació de clàusules terra que hagin estat satisfetes pel contribuent el 2017** i l'acord de devolució d'aquestes quantitats amb l'entitat financera o a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral es produeix abans d'acabar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF de 2017 (2 de juliol de 2018), no s'han de tenir en compte com a despesa deduïble en aquest exercici.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***109*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència (art. 14.3 i 95 bis Llei IRPF, 63.2 i 121 Reglament)

- **En general**

En el supòsit que el contribuent perdi aquesta condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el que disposa l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que hagi de declarar per aquest impost. Per fer-ho, haurà de presentar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perdi aquesta condició per canvi de residència.

- **Trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea**

A més, quan el trasllat de residència es produeixi a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que estableix el paràgraf anterior o bé per presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar aquestes rendes en cas que no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

- **Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF**

Al que s'ha comentat anteriorment, s'hi afegeix, 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 donin les circumstàncies que preveu l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF. Els guanys patrimonials a què es refereix l'article 95 bis esmentat de la Llei de l'IRPF s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest IRPF, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició.

Si el contribuent opta per aplicar les especialitats que preveu l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF en el cas de canvi de residència a un altre estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària, i es produeix alguna de les circumstàncies que preveu l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació s'ha de presentar

en el termini que hi ha entre la data en què es produeix alguna de les circumstàncies a què es refereix l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'IRPF i el final del termini immediatament següent de declaracions per l'impost, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no té aquesta condició, a conseqüència del canvi de residència, si aquest canvi és posterior.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, si el contribuent perd aquesta condició el 2018, el període impositiu al qual correspon l'autoliquidació complementària és el 2017, ja que aquest és l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

A l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració s'ha de marcar amb una "X" la casella ***110*** si la declaració complementària és motivada per haver perdut la condició de contribuent per canvi de residència (supòsit general previst al primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF); la casella ***111*** si el motiu és el trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea i el contribuent opta per imputar les rendes pendents a mesura que s'obtinguin, d'acord amb el que estableix el segon paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, i la casella ***112*** si la declaració complementària és motivada perquè s'ha produït alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF.

- **Pèrdua de la condició de resident del soci que va aplicar el règim d'ajornament fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció i bescanvi de valors quan traslladi la residència a un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu** (art. 80.4 i 81.3 LIS; art. 14.3 Llei IRPF) **(20)**

En el cas de socis persones físiques que hagin aplicat el règim especial d'ajornament fiscal que preveu el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, i perdin la condició de resident al territori espanyol, s'ha d'integrar en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost la diferència entre el valor de mercat de les accions o les participacions rebudes en el bescanvi o en les operacions d'escissió, fusió o absorció, en el moment del canvi de residència, i el valor fiscal corresponent (que és el valor d'adquisició i antiguitat de les accions lliurades), llevat que les accions o les participacions quedin afectes a un establiment permanent situat al territori espanyol.

Ara bé, quan el soci adquireixi la residència en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi hagi un intercanvi efectiu 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, el pagament del deute tributari que resulti de l'aplicació del que s'ha exposat més amunt l'Administració tributària l'ajornarà a sol·licitud del contribuent fins a la data de la transmissió a tercers de les accions o les participacions afectades, de manera que resulti d'aplicació el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa que la desplega, pel que fa a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a aquest ajornament. Si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella ***113*** de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.

(20) Vegeu, dins el capítol 11, el règim d'ajornament fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció de societats i de bescanvi de valors, pàgines 403 i següent i 407 i següent, respectivament.

Canvis de residència entre comunitats autònomes l'objectiu principal dels quals sigui aconseguir una tributació efectiva menor (art. 72.2 i 3 Llei IRPF)

En els supòsits en què el canvi de residència a una altra comunitat autònoma tingui per objectiu aconseguir una tributació efectiva menor en l'IRPF i, en virtut del que preveu l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es consideri que no s'ha produït aquest canvi a l'efecte fiscal, el contribuent ha de presentar les autoliquidacions complementàries corresponents, incloent-hi interessos de demora.

D'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es considera que no hi ha hagut canvi amb relació al rendiment cedit de l'IRPF, llevat que la nova residència es perllongui de manera continuada durant almenys tres anys, si concorren les circumstàncies següents:

a) Que l'any en què es produeix el canvi de residència o el següent la base imposable de l'IRPF sigui superior almenys en un 50 per 100 a la de l'any anterior al canvi. En cas de tributació conjunta, es determina d'acord amb les normes d'individualització.

b) Que l'any en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, la tributació efectiva per l'IRPF sigui inferior a la que hauria correspost d'acord amb la normativa aplicable a la comunitat autònoma on residia abans del canvi.

c) Que l'any següent a aquell en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, o el següent, torni a tenir la residència habitual al territori de la comunitat autònoma on va residir abans del canvi.

El termini de presentació d'aquestes autoliquidacions complementàries acaba el mateix dia que el termini de presentació de les declaracions per l'IRPF corresponents a l'any en què concorrin les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a l'efecte fiscal.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***114*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats (art. 51.8, disposició addicional onzena Llei IRPF i art. 50 Reglament)

En els casos de disposició de drets consolidats per mutualistes de mutualitats de previsió social, inclosa la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals, com també pels partícips dels plans de pensions regulats a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, en supòsits diferents dels previstos al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, com també pels partícips o els assegurats de la resta de sistemes de previsió social, el contribuent ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant autoliquidacions complementàries i incloent-hi els interessos de demora.

Les autoliquidacions complementàries s'han de presentar en el termini que hi ha entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició anticipada. (21)

(21) Vegeu, dins el capítol 13, l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social", pàgines 461 i següents, i també l'apartat "Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell", pàgines 477 i següent.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***115*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat [art. 54.5.a) i b) Llei IRPF]

La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de persones amb discapacitat efectuada en el període impositiu en què es va fer l'aportació o en els quatre següents té les conseqüències fiscals següents:

La despesa de diner i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, si es fan per atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar disposició de béns o drets i, per tant, no hi és aplicable el que estableix l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. Ara bé, per tal que aquesta conclusió sigui possible, com que els beneficis fiscals queden lligats a la constitució efectiva d'un patrimoni, s'ha de constituir aquest últim. Això implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat pot estar passant, la despesa de diner o de béns fungibles abans que transcorrin quatre anys des de l'aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps del patrimoni protegit esmentat.

a) En l'aportant contribuent de l'IRPF.

L'aportant ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant l'autoliquidació complementària corresponent i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin.

L'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del període reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquesta disposició.

b) En el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagi deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació a conseqüència de l'aplicació de l'exempció que recull la lletra w) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF presentant l'autoliquidació complementària corresponent i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin. (22)

L'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del període reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquesta disposició.

c) Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'impost sobre societats.

En aquest supòsit, s'ha de distingir segons si el titular del patrimoni protegit era treballador de la societat o si aquesta condició la tenia algun dels seus parents, el cònjuge o la persona que el tingui a càrrec seu.

En el primer cas, la regularització, en els termes comentats anteriorment, l'ha d'efectuar el titular mateix del patrimoni protegit, i, en el segon cas, aquesta regularització l'ha d'efectuar el parent, el cònjuge o la persona que el tingui a càrrec seu i que sigui treballador de la societat.

El treballador titular del patrimoni protegit ha de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagin produït en el període impositiu. Si la disposició s'ha

(22) El comentari de l'exempció corresponent als rendiments del treball derivats de les aportacions efectuades a patrimonis protegits, i també als derivats de prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat, s'inclou a la pàgina 53 del capítol 2.

produït en el patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, aquesta comunicació també l'ha d'efectuar aquest treballador.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***116*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Pèrdua total o parcial del dret a l'exempció per reinversió en l'habitatge habitual i en entitats de creació nova o recent (art. 41.5 Reglament IRPF)

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, havent aplicat l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual o d'accions o participacions en entitats de creació nova o recent, s'hagi perdut, totalment o parcialment, el dret a les exempcions esmentades.

La pèrdua del dret a aquestes exempcions es pot produir perquè:

- La reinversió no s'ha fet dins el termini establert legalment.
- S'ha incomplert alguna altra condició que determina el dret al benefici fiscal esmentat.[23]

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què tingui lloc l'incompliment.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***117*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Pèrdua del dret a l'exempció per reinversió en rendes vitalícies (art. 42.5 Reglament IRPF)

L'incompliment de qualsevol de les condicions establertes per aplicar l'exempció per reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any en què el va obtenir. Per fer-ho, ha de practicar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, i l'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquest incompliment.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***118*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

---

[23] Vegeu, dins el capítol 11, les condicions i els requisits que determinen tant 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 421 i següents, com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció per inversió en empreses noves o de creació recent que preveu l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, quan l'import obtingut per la transmissió esmentada es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat nova o de creació recent, pàgines 424 i següents.

Pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie (art. 43.2.3r Reglament IRPF)

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, havent aplicat l'exempció, els treballadors en actiu de les societats hagin perdut el dret a no considerar com a retribució en espècie la percepció d'accions o participacions de la societat per a la qual treballen, o bé d'una altra societat del grup, en els termes i les condicions que estableix l'article 43 del Reglament de l'IRPF.

La pèrdua de l'exempció es pot produir a conseqüència d'haver incomplert el termini de manteniment d'aquestes accions o participacions o algun altre requisit que preveu l'article esmentat. (24)

L'autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***119*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament (art. 73.1 Reglament IRPF)

Si, havent aplicat l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, es produeix la pèrdua del dret a l'exempció, s'ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent.

La pèrdua del dret a l'exempció es produeix en el supòsit que, dins els tres anys següents a l'acomiadament o el cessament del treballador, aquest torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a l'anterior. (25)

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, s'ha de presentar entre la data en què el treballador torni a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***120*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Recompra d'elements patrimonials que hagin originat pèrdues computades en la declaració (art. 73.2 Reglament IRPF)

Si el contribuent adquireix elements patrimonials o bé valors o participacions homogenis no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, (26) dins l'any següent

(24) Les condicions i els requisits que s'han de complir perquè el lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu no es consideri retribució en espècie es comenten a la pàgina 90.

(25) Vegeu, dins el capítol 2, els requisits establerts per a l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, pàgines 65 i següents.

(26) Modificada per última vegada a la Directiva 2010/78/UE, de 24 de novembre (DOL de 15 de desembre de 2010).

a la data en què els va transmetre, amb posterioritat a l'acabament del termini reglamentari de declaració del període impositiu en què va computar la pèrdua patrimonial derivada de la transmissió, ha de regularitzar la seva situació tributària. (27)

Per fer-ho, ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi l'adquisició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la recompra de l'element patrimonial.

- ***Atenció:*** *si la declaració complementària respon a aquesta circumstància, el contribuent ha de marcar amb una "X" la casella* ***121*** *de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 3 de la declaració.*

Emplenament, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

La nova autoliquidació ha d'incloure totes les dades que s'hagin de declarar i ha d'incorporar, juntament amb les dades reflectides correctament en l'autoliquidació originària, les de nova inclusió o modificació.

Un cop determinat el resultat de l'autoliquidació complementària, s'ha de fer la regularització corresponent. A aquest efecte, s'ha de restar, del resultat de l'autoliquidació complementària, l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si va ser positiva, o bé s'hi ha de sumar la devolució percebuda, si va resultar per retornar; el resultat obtingut és la quota que s'ha d'ingressar a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

- ***Important:*** *l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, independentment de l'exercici que és objecte de regularització, no es pot fraccionar mai en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables (art. 27 Llei general tributària)

Cal tenir en compte que, llevat dels supòsits comentats anteriorment, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presenten voluntàriament** un cop acabat el termini de declaració, sense requeriment previ de l'Administració tributària, tenen un recàrrec per un import variable segons el retard, que exclou les sancions que, altrament, es podrien haver exigit. Els recàrrecs aplicables són els següents: (28)

- **El 5, el 10 o el 15 per 100** de la quantitat ingressada, sense interès de demora, si l'ingrés s'efectua, respectivament, dins els tres, sis o dotze mesos següents a l'acabament del termini de declaració.
- **El 20 per 100 i els interessos de demora** corresponents, si l'ingrés s'efectua quan ja han transcorregut els dotze mesos indicats anteriorment.

Els interessos de demora s'exigeixen pel període transcorregut des de l'endemà de l'acabament dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establert per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació s'hagi presentat.

Tot això, sens perjudici que l'import del recàrrec es pugui reduir un 25 per 100 d'acord amb els casos i els requisits que preveu l'article 27.5 de la Llei general tributària.

---

(27) Vegeu, dins el capítol 11, el tractament de les pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials quan es tornin a comprar en un determinat termini els mateixos elements, o bé, en el supòsit que es transmetin valors o participacions, quan s'adquireixin valors o participacions homogenis, pàgina 370.

(28) Vegeu l'article 27 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

De manera resumida:

Retard de l'ingrés	Recàrrec aplicable
Fins a 3 mesos	5 per 100
De 3 mesos i un dia a 6 mesos	10 per 100
De 6 mesos i un dia a 12 mesos	15 per 100
Més de 12 mesos	20 per 100 + interessos de demora

Regularització mitjançant la rectificació d'autoliquidacions (art. 67 bis Reglament IRPF i art. 120.3 de la LGT)

Quan el contribuent vulgui modificar una autoliquidació de l'IRPF presentada perquè resulta una quantitat per retornar superior a l'autoliquidada o un import per ingressar inferior al de l'autoliquidació presentada (com passa si va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, es va descuidar de deduir alguna despesa admissible fiscalment o va ometre alguna reducció o deducció a què tenia dret), i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici dels seus interessos legítims, ha d'instar la rectificació d'aquesta autoliquidació a través del procediment que regulen els articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i 126 a 129 del Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, que 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.

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 l'autoliquidació es pot sol·licitar:

– Un cop presentada l'autoliquidació corresponent.

– Sempre que l'Administració tributària no hagi practicat cap liquidació definitiva o liquidació provisional pel mateix motiu.

– A més, cal que no hagi transcorregut el termini de quatre anys a què es refereix l'article 66 de la Llei general tributària esmentada.

Aquest termini de quatre anys es comença a comptar:

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

b) Si la declaració es va presentar fora d'aquest termini, des de l'endemà de la presentació de la declaració.

- **Formes de presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF**

El contribuent pot sol·licitar la rectificació de la autoliquidació de l'IRPF:

a) Utilitzant, de manera voluntària, el model de declaració de l'IRPF aprovat pel ministre d'Hisenda i Funció Pública per a l'exercici.

Aquesta sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF utilitzant el model de devolució **s'ha de presentar a través d'algun dels mitjans electrònics següents**:

- **Presentació electrònica per internet** a través del portal de l'Agència Tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a https://www.agenciatributaria.gob.es, i, per als períodes impositius 2017 i següents, també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers.

  Per fer-ho, el contribuent ha d'emplenar una nova autoliquidació, que ha de contenir, a més dels errors o les omissions reflectits correctament en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

  Ha de marcar la casella ***127*** de la pàgina 3 de la declaració, dins l'apartat "Sol·licitud de rectificació d'autoliquidació", i ha de consignar les dades corresponents a la regularització a l'epígraf O de la pàgina 18 de la declaració. A aquest efecte, s'ha d'indicar el resultat per ingressar d'autoliquidacions o liquidacions administratives anteriors corresponents a l'exercici 2017 (casella ***631***) o bé el resultat per retornar a conseqüència de la tramitació d'autoliquidacions anteriors corresponents a l'exercici 2017 (casella ***632***).

  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 desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, dins l'epígraf O de la pàgina 18 de la declaració s'ha de fer constar, a la casella ***636***, el número de justificant de l'autoliquidació la rectificació de la qual se sol·licita, i, en cas que se sol·liciti una devolució, a la casella ***637***, el número de compte en què sol·licita que es faci la devolució.

  La presentació de l'autoliquidació, un cop emplenades les dades anteriors fa les funcions d'escrit de sol·licitud de rectificació d'autoliquidació, i inicia el procediment.

  Es pot acompanyar de la documentació en què es basa la sol·licitud de rectificació i els justificants, si s'escau, de l'ingrés efectuat pel contribuent. Els documents o els escrits esmentats es poden presentar a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, regulat mitjançant la 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'entén sens perjudici del que estableix l'article 16.4 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

- **Presentació electrònica a través del telèfon**, mitjançant una trucada al número 901 200 345 (accessible també a través del telèfon 91 535 68 13), únicament per a aquells contribuents que compleixin els requisits que consten a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet i sempre que l'autoliquidació que s'ha de rectificar s'hagi fet a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració.

  A aquest efecte, l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permetin garantir la identitat dels contribuents que fan la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF.

  ▪ ***Recordeu:*** *aquesta manera de sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF és més senzilla, i permet a l'Administració tributària resoldre aquests procediments amb més celeritat.*

  La utilització voluntària del model de declaració de l'IRPF com a sol·licitud de rectificació està disponible per a les autoliquidacions corresponents a 2016 i 2017, i es pot utilitzar tant en període voluntari de presentació com fora d'aquest període.

b) Mitjançant un escrit dirigit a la dependència o la secció de gestió de la delegació o l'administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili habitual, fent-hi constar clarament els errors o les omissions comesos i adjuntant-hi la justificació suficient d'aquests errors o omissions.

Tramitació del procediment

El procediment s'ha de regir pel que disposen els articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i 126 a 128 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.

En la tramitació de l'expedient es comproven les circumstàncies que determinen la procedència de la rectificació.

A aquest efecte, l'Administració pot examinar la documentació presentada i la pot contrastar amb les dades i els antecedents de què ja disposi. També pot fer requeriments al mateix obligat amb relació a la rectificació de l'autoliquidació, incloent-hi els que es refereixen a la justificació documental d'operacions financeres que tinguin incidència en la rectificació sol·licitada. Així mateix, pot fer requeriments a tercers perquè aportin la informació que estiguin obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquin mitjançant la presentació dels justificants corresponents. També pot sol·licitar els informes que consideri necessaris.

Acabades les actuacions, es notificarà a la persona interessada una proposta de resolució perquè, en el termini de 15 dies comptats a partir de l'endemà de la notificació de la proposta, al·legui el que convingui al seu dret, llevat que la rectificació que s'acordi coincideixi amb el que ha sol·licitat la persona interessada; en aquest cas, es notificarà, sense cap més tràmit, la resolució.

Acabament del procediment

El procediment s'acaba mitjançant una resolució en què s'acorda o no la rectificació de l'autoliquidació.

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

Especialitats en cas de sol·licitud de rectificació utilitzant el model de declaració de l'IRPF

Tanmateix, per als contribuents que sol·licitin la rectificació de les autoliquidacions de l'IRPF presentades utilitzant el model de declaració s'estableixen les especialitats següents **per al cas en què l'Administració tributària, havent limitat les seves actuacions a contrastar la documentació presentada per part de l'interessat amb les dades i els antecedents de què l'Administració ja disposi, acordi rectificar l'autoliquidació en els termes que sol·licita el contribuent**:

a) L'acord de l'Administració **no impedeix la comprovació posterior de l'objecte del procediment**.

b) Si l'acord dona lloc únicament a una devolució derivada de la normativa del tribut i no és procedent l'abonament d'interessos de demora, **s'entén que aquest acord s'ha notificat mitjançant la recepció de la transferència bancària, sense necessitat que l'Administració tributària hagi de fer una liquidació provisional**.

Apèndix normatiu

Impost sobre la renda de les persones físiques

- Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni (BOE del 29)

- Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (BOE del 31)

  (Textos concordats i anotats)

- Normativa vigent el 31 de desembre de 2012 de la Llei i el Reglament aplicable a:
  - Deducció per inversió en habitatge habitual
  - Exempció dels guanys patrimonials derivats de la transmissió d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent adquirides abans del 29 de setembre de 2013

- Disposicions relatives a l'impost sobre la renda de les persones físiques contingudes a les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2017

Advertiment:

Els textos que es recullen a l'apèndix normatiu estan destinats a ser usats com a instrument documental. L'Agència Tributària no se'n fa responsable del contingut. Aquests textos no tenen cap mena de validesa jurídica. Per a finalitats jurídiques, consulteu els textos publicats als butlletins i als diaris oficials.

LLEI 35/2006, DE 28 DE NOVEMBRE, DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES 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)

TÍTOL PRELIMINAR

Naturalesa, objecte i àmbit d'aplicació

Article 1. Naturalesa de l'impost.

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

Article 2. Objecte de l'impost.

Constitueix l'objecte d'aquest impost la renda del contribuent, entesa com tots els seus rendiments, guanys i pèrdues patrimonials i les imputacions de renda que estableixi la Llei, amb independència del lloc on s'hagin produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

Article 3. Configuració com a impost cedit parcialment a les comunitats autònomes. (1)

1. L'impost sobre la renda de les persones físiques és un impost cedit parcialment, en els termes que estableixen la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, i les normes reguladores de la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes.

2. L'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en l'impost sobre la renda de les persones físiques és el que preveu l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

3. El càlcul de la quota líquida autonòmica s'ha d'efectuar d'acord amb el que estableixen aquesta Llei i, si s'escau, la normativa dictada per la respectiva comunitat autònoma. **(2)** En cas que les comunitats autònomes no hagin assumit o exercit les competències normatives sobre aquest impost, la quota líquida s'ha d'exigir d'acord amb el mínim personal i familiar i les deduccions establerts per l'Estat.

Article 4. Àmbit d'aplicació.

1. L'impost sobre la renda de les persones físiques s'aplica en tot el territori espanyol.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, en els territoris històrics del País Basc i en la Comunitat Foral de Navarra.

3. A les Canàries, Ceuta i Melilla s'han de tenir en compte les especialitats que preveuen la seva normativa específica i aquesta Llei.

Article 5. Tractats i convenis.

El que estableix aquesta Llei s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució espanyola.

TÍTOL I

Subjecció a l'impost: aspectes materials, personals i temporals

CAPÍTOL I

Fet imposable i rendes exemptes

Article 6. Fet imposable.

1. Constitueix el fet imposable l'obtenció de renda pel contribuen. **(3)**

2. Componen la renda del contribuent:

a) Els rendiments del treball.

b) Els rendiments del capital.

c) Els rendiments de les activitats econòmiques.

d) Els guanys i les pèrdues patrimonials.

e) Les imputacions de renda que s'estableixin per llei.

3. Als efectes de la determinació de la base imposable i del càlcul de l'impost, la renda es classifica en general i de l'estalvi.

4. No està subjecta a aquest impost la renda que estigui subjecta a l'impost sobre successions i donacions. **(4)**

5. Es presumeixen retribuïdes, llevat de prova en contra, les prestacions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital. **(5)**

---

(1) Article 3 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

(2) Les disposicions normatives dictades per les comunitats autònomes respectives aplicables a l'exercici 2017 es reprodueixen a l'addenda d'aquest apèndix normatiu.

(3) Vegeu les disposicions addicionals primera i quinzena d'aquesta Llei, en què es configuren determinats supòsits que no tenen la consideració de renda a l'efecte de l'IRPF.

(4) Vegeu l'article 3 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19), en què es defineix el fet imposable d'aquest impost.

(5) Vegeu, sobre aquest punt, l'article 40 d'aquesta Llei.

Article 7. Rendes exemptes. (6)

N'estan exemptes les rendes següents:

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, que regula el Reial decret llei 9/1993, de 28 de maig.

c) Les pensions reconegudes a favor de les persones que van patir lesions o mutilacions amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil, 1936/1939, ja sigui pel règim de classes passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a l'efecte.

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

També n'estan exemptes les indemnitzacions per un idèntic tipus de danys derivades de contractes d'assegurança d'accidents, llevat d'aquells les primes dels quals hagin pogut reduir la base imposable o ser 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 resulti d'aplicar, per al dany sofert, el sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació, incorporat com a annex en el text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre. **(8)**

Disposició addicional primera. Exempció de les indemnitzacions per danys personals.

Als efectes del que estableix l'article 7.d) de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les indemnitzacions pagades d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 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 Reglament corresponent, tenen la consideració d'indemnitzacions en la quantitat reconeguda legalment, als efectes de qualificar-les com a rendes exemptes, si són abonades per una entitat asseguradora com a conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

e) (9) Les indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador, en la quantia que estableixen amb caràcter obligatori l'Estatut dels treballadors, la seva normativa de desplegament o, si s'escau, la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que es pugui considerar com a tal l'establerta en virtut de conveni, pacte o contracte.

Sense perjudici del que disposa el paràgraf anterior, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius duts a terme de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors, o produïts per les causes que preveu la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en els dos casos, es deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, en queda exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits que estableix amb caràcter obligatori l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent.

L'import de la indemnització exempta a què es refereix aquesta lletra té com a límit la quantitat de 180.000 euros.

Article 1. Indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador. (10)

El gaudi de l'exempció que preveu l'article 7.e) de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, queda condicionat a la real efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa. Es presumeix, llevat que hi hagi una prova en contra, que no es dóna aquesta desvinculació quan en els tres anys següents a l'acomiadament o cessament el treballador torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a aquella en els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

---

(6) Vegeu els articles 33.4 i 42.2, les disposicions addicionals quarta, cinquena, trenta-quatrena, trenta-sisena i trenta-setena d'aquesta Llei, com també l'article 75 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, relatiu a l'exempció del 50 per 100 dels rendiments del treball personal meritats pels tripulants de vaixells inscrits al Registre especial de vaixells i empreses navilieres de les Canàries.

(7) Vegeu l'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme (BOE de 9 d'octubre). Vegeu, també, l'article 16 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de reconeixement i protecció integral a les víctimes del terrorisme (BOE del 23), i el Reial decret 671/2013, de 6 de setembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'esmentada Llei 29/2011 (BOE del 18; correcció d'errors del 19). Vegeu, també, el Reial decret llei 6/2006, de 23 de juny, sobre pensions excepcionals derivades d'atemptats terroristes (BOE del 24).

(8) Per als accidents que es produeixin a partir de l'1 de gener de 2016, s'ha d'aplicar el sistema de valoració que recull el nou títol IV i el nou annex que ha substituït l'anterior del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, tots dos 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 els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació (BOE del 23). Per valorar els danys i els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació esdevinguts abans de l'1 de gener de 2016, s'ha d'aplicar el sistema que recull 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 redacció vigent fins al 31 de desembre de 2015.

(9) Lletra e) de l'article 7 modificada, amb efectes des del 29 de novembre de 2014, per l'article primer.u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei.

(10) Article 1 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

1. Quan el contribuent perdi l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament a què es refereix l'article 1 d'aquest Reglament, ha de presentar l'autoliquidació complementària, amb la inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què torni a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància.

(...)

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

Així mateix, les prestacions reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social. La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui. L'excés tributa com a rendiment del treball, i s'entén produït, en cas de concurrència de prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en les prestacions d'aquestes últimes.

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

h) Les prestacions familiars que regula el capítol IX del títol II del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, i les pensions i els havers passius d'orfandat i a favor de néts i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a qualsevol feina, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives. **(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 ls mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les que preveu el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en el règim especial esmentat. La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui. L'excés tributa com a rendiment del treball, i s'entén produït, en cas de concurrència de prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en les prestacions d'aquestes últimes.

Igualment n'estan exemptes les altres prestacions públiques per naixement, part o adopció múltiple, adopció, fills a càrrec i orfandat.

També n'estan exemptes les prestacions públiques per maternitat percebudes de les comunitats autònomes o entitats locals.

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

També n'estan exemptes les ajudes econòmiques atorgades per institucions públiques a persones amb discapacitat amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent o més grans de 65 anys per finançar la seva estada en residències o centres de dia, sempre que la resta de les seves rendes no excedeixin el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples. **(12)**

j) (13) Les beques públiques, les beques concedides per les entitats sense finalitats lucratives a les quals sigui aplicable el règim especial que regula el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries que regula el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en l'exercici de la seva activitat d'obra social, percebudes per cursar estudis reglats, tant a Espanya com a l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que s'estableixin per reglament.

Així mateix n'estan exemptes, en els termes que per reglament s'estableixin, les beques públiques i les concedides per les entitats sense finalitats lucratives i fundacions bancàries abans esmentades per a recerca en l'àmbit que descriu el Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, així com les atorgades per aquelles amb finalitats de recerca als funcionaris i altre personal al servei de les administracions públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

---

(11) S'ha de tenir en compte que el Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, es va derogar, amb efectes des del 2 de gener de 2016, per la disposició derogatòria única.1 del Reial decret legislatiu 8/2015 de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social.

(12) D'acord amb la disposició addicional cent setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28), la quantia anual de l'IPREM és de 7.519,59 euros quan les normes corresponents es refereixin al salari mínim interprofessional en còmput anual, llevat que excloguin expressament les pagues extraordinàries; en aquest cas, la quantia és de 6.454,03 euros per a l'exercici esmentat. 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) Als efectes del que estableix l'article 7.j) de la Llei de l'impost, estan exemptes les beques públiques percebudes per cursar estudis reglats quan la concessió s'ajusti als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no-discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria. En cap cas estan exemptes les ajudes per a l'estudi concedides per un ens públic en les quals els destinataris siguin exclusivament o fonamentalment els seus treballadors o els seus cònjuges o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament.

Si es tracta de beques per a estudis concedides per entitats sense fins lucratius a les quals sigui aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, o per fundacions bancàries regulades en el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries, en l'exercici de la seva activitat d'obra social, s'entenen complerts els principis anteriors quan concorrin els requisits següents:

a) Que els destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones, sense que es pugui establir cap limitació respecte d'ells per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis que s'han de dur a terme i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.

b) Que l'anunci de la convocatòria es publiqui al «Butlletí Oficial de l'Estat» o de la comunitat autònoma, i en un diari de gran circulació nacional o bé a la pàgina web de l'entitat.

c) Que l'adjudicació es porti a terme en règim de concurrència competitiva.

Als efectes del que preveu el segon paràgraf de l'article 7.j) de la Llei, estan exemptes les beques per a recerca en l'àmbit descrit pel Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, sempre que el programa d'ajudes a la recerca hagi estat reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajudes a la recerca al qual es refereix l'article 3 del Reial decret esmentat. En cap cas tenen la consideració de beca les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

Als efectes de l'aplicació de l'últim incís de l'article 7.j) de la Llei, les bases de la convocatòria han de preveure com a requisit o mèrit, de manera expressa, que els destinataris siguin funcionaris, personal al servei de les administracions públiques i personal docent i investigador de les universitats. A més, si les beques són convocades per entitats sense fins lucratius a les quals és aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, o per fundacions bancàries regulades en el títol II de la Llei 26/2013 en l'exercici de la seva activitat d'obra social, també han de complir els requisits que preveu el segon paràgraf d'aquest apartat.

2. 1r L'import de la beca exempt per cursar estudis reglats comprèn els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per poder cursar aquests estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària de la qual sigui beneficiari el becari i, si s'escau, el cònjuge i fill del becari sempre que no tinguin cobertura de la Seguretat Social, així com una dotació econòmica màxima, amb caràcter general, de 3.000 euros anuals.

Aquest últim import s'eleva fins a un màxim de 15.000 euros anuals quan la dotació econòmica tingui per objecte compensar despeses de transport i allotjament per a la realització d'estudis reglats del sistema educatiu, fins al segon cicle universitari inclòs. Si es tracta d'estudis a l'estranger l'esmentat import ascendeix a 18.000 euros anuals.

Si l'objecte de la beca és la realització d'estudis del tercer cicle, està exempta la dotació econòmica fins a un import màxim de 18.000 euros anuals o 21.600 euros anuals si es tracta d'estudis a l'estranger.

Als efectes indicats en els paràgrafs anteriors, si la durada de la beca és inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta és la part proporcional que correspongui.

2n En el supòsit de beques per a recerca gaudeix d'exempció la dotació econòmica derivada del programa d'ajuda del qual és beneficiari el contribuent.

3r En el supòsit de beques per a realització d'estudis de tercer cicle i beques per a recerca, la dotació econòmica exempta inclou les ajudes complementàries que tinguin per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres de recerca diferents dels de la seva adscripció per completar, en els dos casos, la formació investigadora del becari.

k) Les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial.

l) Els premis literaris, artístics o científics rellevants, amb les condicions que per reglament es determinin, així com els premis «Príncep d'Astúries», en les seves diferents modalitats, atorgats per la Fundació Príncep d'Astúries.

Article 3. Exempció de determinats premis literaris, artístics i científics.

1. Als efectes de l'exempció que preveu l'article 7.l) de la Llei de l'impost, té la consideració de premi literari, artístic o científic rellevant la concessió de béns o drets a una o diverses persones, sense contraprestació, en recompensa o reconeixement al valor d'obres

(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 el mèrit de la seva activitat o tasca, en general, en aquestes matèries.

2. 1r El concedent del premi no pot fer o estar interessat en l'explotació econòmica de l'obra o obres premiades.

En particular, el premi no pot implicar ni exigir la cessió o limitació dels drets de propietat sobre aquelles, inclosos els derivats de la propietat intel·lectual o industrial.

No es considera incomplert aquest requisit per la mera divulgació pública de l'obra, sense finalitat lucrativa i per un període de temps no superior a sis mesos.

2n En tot cas, el premi s'ha de concedir respecte d'obres executades o activitats desenvolupades abans de la seva convocatòria.

No tenen la consideració de premis exempts les beques, ajudes i, en general, les quantitats destinades al finançament previ o simultani d'obres o treballs relatius a les matèries esmentades a l'apartat 1 anterior.

3r La convocatòria ha de complir els requisits següents:

a) Tenir caràcter nacional o internacional.

b) No establir cap limitació respecte als concursants per raons alienes a la mateixa essència del premi.

c) Que el seu anunci es faci públic en el «Butlletí Oficial de l'Estat» o de la comunitat autònoma i almenys en un diari de gran circulació nacional.

Els premis que siguin convocats a l'estranger o per organitzacions internacionals només han de complir el requisit que estableix la lletra b) anterior per accedir a l'exempció.

4t L'exempció l'ha de declarar l'òrgan competent de l'Administració tributària, d'acord amb el procediment que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda. **(15)**

La declaració anterior l'ha de sol·licitar, amb aportació de la documentació pertinent:

a) La persona o entitat convocant del premi, amb caràcter general.

b) La persona premiada, quan es tracti de premis convocats a l'estranger o per organitzacions Internacionals.

La sol·licitud s'ha d'efectuar amb caràcter previ a la concessió del premi o, en el supòsit de la lletra b) anterior, abans de l'inici del període reglamentari de declaració de l'exercici en què s'hagi obtingut.

Per a la resolució de l'expedient es pot sol·licitar un informe al departament ministerial competent per raó de la matèria o, si s'escau, a l'òrgan corresponent de les comunitats autònomes.

El termini màxim per notificar la resolució del procediment és de sis mesos. Transcorregut el termini per resoldre sense que s'hagi notificat la resolució expressa, es pot entendre desestimada la sol·licitud.

La declaració té validesa per a convocatòries successives sempre que aquestes no modifiquin els termes que hagin estat presos en consideració a l'efecte de concedir l'exempció.

En cas que les convocatòries successives modifiquin els termes esmentats, o s'incompleixi algun dels requisits exigits per a la seva aplicació, el mateix òrgan de l'Administració tributària a què es refereix el primer paràgraf d'aquest número 4t ha de declarar la pèrdua del dret a la seva aplicació des que es produeixi la modificació o l'incompliment.

3. Quan l'Administració tributària hagi declarat l'exempció del premi, les persones a què es refereix la lletra a) del número 4t de l'apartat anterior estan obligades a comunicar a l'Administració tributària, dins el mes següent al de la concessió, la data d'aquesta, el premi concedit i les dades identificadores dels qui n'hagin resultat beneficiats.

m) Les ajudes de contingut econòmic als esportistes d'alt nivell ajustades als programes de preparació establerts pel Consell Superior d'Esports amb les federacions esportives espanyoles o amb el Comitè Olímpic Espanyol, en les condicions que es determinin per reglament.

Article 4. Exempció de les ajudes als esportistes d'alt nivell.

Als efectes del que preveu l'article 7.m) de la Llei de l'impost, estan exemptes, amb el límit de 60.100 euros anuals, les ajudes econòmiques de formació i tecnificació esportiva que compleixin els requisits següents:

a) Que els beneficiaris tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell. **(16)**

b) Que siguin finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comitè Olímpic Espanyol o pel Comitè Paralímpic Espanyol.

n) (17) Les prestacions per atur reconegudes per l'entitat gestora respectiva quan es percebin en la modalitat de pagament únic que estableix el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per atur en la seva modalitat de pagament únic, sempre que les quantitats percebudes es destinin a les finalitats i en els casos que preveu la norma esmentada.

Aquesta exempció està condicionada al manteniment de l'acció o participació durant el termini de cinc anys, en el supòsit que el contribuent s'hagi integrat en socie-

(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 efectuada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25; rectificació 22-12-2007).

(17) Lletra 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).

tats laborals o cooperatives de treball associat o hagi fet una aportació al capital social d'una entitat mercantil, o al manteniment de l'activitat, durant un termini idèntic, en el cas del treballador autònom.

ñ) (18) Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, els dipòsits i els contractes financers a través dels quals s'instrumentin els plans d'estalvi a llarg termini a què es refereix la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta Llei, sempre que el contribuent no efectuï cap disposició del capital resultant del pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seva obertura.

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

o) Les gratificacions extraordinàries satisfetes per l'Estat espanyol per la participació en missions internacionals de pau o humanitàries, en els termes que per reglament s'estableixin. **(19)**

Article 5. Exempció de les gratificacions extraordinàries percebudes per la participació en missions de pau o humanitàries.

Als efectes del que preveu l'article 7.o) de la Llei de l'impost, estan exemptes les quantitats satisfetes per l'Estat espanyol als membres de missions internacionals de pau o humanitàries pels motius següents:

a) Les gratificacions extraordinàries de qualsevol naturalesa que responguin a l'acompliment de la missió internacional de pau o humanitària.

b) Les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que hagin patit durant les missions.

p) Els rendiments del treball percebuts per treballs efectivament realitzats a l'estranger, amb els requisits següents:

1r Que els treballs esmentats es duguin a terme per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicat a l'estranger en les condicions que per reglament s'estableixin. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estigui vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en què presti els seus serveis, s'han de complir els requisits que preveu l'apartat 5 de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2n Que en el territori en què es duguin a terme els treballs s'apliqui un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracti d'un país o territori considerat paradís fiscal. **(20)** Aquest requisit es considera complert quan el país o territori en què es facin els treballs tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui clàusula d'intercanvi d'informació.

L'exempció s'aplica a les retribucions meritades durant els dies d'estada a l'estranger, amb el límit màxim de 60.100 euros anuals. Per reglament es pot establir el procediment per calcular l'import diari exempt.

Aquesta exempció és incompatible, per als contribuents destinats a l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació que preveu el reglament d'aquest impost, sigui quin sigui el seu import. El contribuent pot optar per l'aplicació del règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

Article 6. Exempció dels rendiments percebuts per treballs realitzats a l'estranger.

1. Estan 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 a l'estranger, quan es donin els requisits següents:

1r Que els treballs esmentats es realitzin per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicat a l'estranger. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estigui vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual presti els seus serveis, s'entén que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan, d'acord amb el que preveu l'apartat 5 de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, es pugui considerar que s'ha prestat un servei intragrup a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produeixi o pugui produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

2n Que en el territori en què es realitzin els treballs s'apliqui un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracti d'un país o territori qualificat per reglament de paradís fiscal. Es considera complert aquest requisit quan el país o territori en el qual es realitzin els treballs tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació.

2. L'exempció té un límit màxim de 60.100 euros anuals. Per calcular la retribució corresponent als treballs realitzats a l'estranger s'han de prendre en consideració els dies que efectivament el treballador ha estat desplaçat a l'estranger, així com les retribucions específiques corresponents als serveis prestats a l'estranger.

Per calcular l'import dels rendiments meritats cada dia pels treballs realitzats a l'estranger, al marge de

(18) Lletra 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 hi dóna la Llei orgànica 7/2007, de 2 de juliol (BOE del 7), en què es declaren exemptes de l'IRPF les indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

(20) Vegeu la nota **(31)** de la pàgina 821.

les retribucions específiques que corresponen a aquests treballs, s'aplica un criteri de repartiment proporcional tenint en compte el nombre total de dies de l'any.

3. Aquesta exempció és incompatible, per als contribuents destinats a l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació que preveu l'article 9.A.3.b) d'aquest Reglament, sigui quin sigui l'import. El contribuent pot optar per aplicar el règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

q) Les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan estiguin establertes d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual es regula el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial. **(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 mort i les despeses per sepeli o enterrament que excedeixin el límit exempt d'acord amb l'article 7.r) de la Llei de l'impost, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, empreses i ens públics.

(...)

s) Els ajuts econòmics que regula l'article 2 de la Llei 14/2002, de 5 de juny. **(23)**

t) (24) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobreixin exclusivament el risc d'increment del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, que regula l'article dinovè de la Llei 36/2003, de l'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica.

u) Les indemnitzacions que preveuen la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia. **(25)**

v) Les rendes que es posin de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic a què es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta Llei. **(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 què es refereix l'article 53 d'aquesta Llei, fins a un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples.

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

x) Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a atencions a l'entorn familiar i d'assistència personalitzada que 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 establertes per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que no en tinguin, així com les altres ajudes establertes per aquestes o per entitats locals per atendre, d'acord amb la seva normativa, col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan ells i les persones a càrrec seu no tinguin mitjans econòmics suficients, fins a un import màxim anual conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples.

Així mateix, estan exemptes les ajudes concedides a les víctimes de delictes violents a què es refereix la Llei

(21) La Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques (BOE del 2), deroga, amb efectes des del 2 d'octubre de 2016, el Reial decret 429/1993, de 26 de març. A partir d'aquesta data, el procediment és el que preveu 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 als ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagin desenvolupat l'hepatitis C a conseqüència de tractaments amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic.

(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.

(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 15), i el Reial decret 374/2010, de 26 de març (BOE del 27).

(29) Lletra y) de l'article 7 que establia una exempció limitada de dividends va ser suprimida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28). S'afegeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, un nou contingut a la lletra y) per l'article 1.u del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

35/1995, d'11 de desembre, d'ajudes i assistència a les víctimes de delictes violents i contra la llibertat sexual, i les ajudes previstes a la Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere, i altres ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per aquesta condició.

z) Les prestacions i les ajudes familiars rebudes de qualsevol de les administracions públiques, ja siguin vinculades al naixement, l'adopció, l'acolliment o l'atenció de fills menors.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

(...)

3. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre les rendes següents:

a) Les rendes exemptes, 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 seva residència habitual en el territori espanyol. **(30)**

b) Les persones físiques que tinguin la seva residència habitual a l'estranger per alguna de les circumstàncies que preveu l'article 10 d'aquesta Llei.

2. No perden la condició de contribuents per aquest impost les persones físiques de nacionalitat espanyola que acreditin la seva nova residència fiscal en un país o territori considerat paradís fiscal. **(31)** Aquesta regla s'aplica en el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i durant els quatre períodes impositius següents.

3. (32) No tenen la consideració de contribuent les societats civils no subjectes a l'impost sobre societats, herències jacents, comunitats de béns i altres entitats a què es refereix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. Les rendes corresponents a aquestes s'atribueixen als socis, hereus, comuners o partícips, respectivament, d'acord amb el que estableix la secció 2a del títol X d'aquesta Llei.

Article 9. Contribuents que tenen la seva residència habitual en el territori espanyol.

1. S'entén que el contribuent té la seva residència habitual en el territori espanyol quan es doni qualsevol de les circumstàncies següents:

a) Que s'estigui més de 183 dies, durant l'any natural, en el territori espanyol. Per determinar aquest període de permanència en el territori espanyol es computen les absències esporàdiques, llevat que el contribuent acrediti la seva residència fiscal en un altre país. En el supòsit de països o territoris considerats paradís fiscal, l'Administració tributària pot exigir que s'hi provi la permanència durant 183 dies en l'any natural.

Per determinar el període de permanència a què es refereix el paràgraf anterior, no es computen les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions contretes en acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les administracions públiques espanyoles.

b) Que radiqui a Espanya el nucli principal o la base de les seves activitats o interessos econòmics, de manera directa o indirecta.

Es presumeix, llevat de prova en contra, que el contribuent té la seva residència habitual en el territori espanyol quan, d'acord amb els criteris anteriors, resideixi habitualment a Espanya el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguin.

2. No es consideren contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguin la seva residència habitual a Espanya, quan aquesta circumstància sigui conseqüència d'algun dels supòsits que estableix l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei i no escaigui l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en què Espanya sigui part.

Article 10. Contribuents que tenen la seva residència habitual en el territori estranger.

1. Als efectes d'aquesta Llei, es consideren contribuents les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i fills menors d'edat que tinguin la seva residència habitual a l'estranger, per la seva condició de:

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 de la missió.

b) Membres de les oficines consulars espanyoles, que comprenen tant el cap de les oficines com el funcionari o personal de serveis que hi estan adscrits, amb excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal que en depèn.

c) Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant organismes

---

(30) Vegeu l'article 93 d'aquesta Llei, en què es regula el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol. Vegeu, també, la disposició transitòria dissetena d'aquesta Llei.

(31) La llista de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals s'inclou al Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol (BOE del 13), modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener (BOE d'1 de febrer). Vegeu la disposició addicional primera de la Llei Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dóna la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28).

(32) Apartat 3 de l'article 8 modificat, amb efectes des de l'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 dinovena de la Llei de l'IRPF, sobre "Dissolució i liquidació de determinades societats civils".

internacionals o que formin part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.

d) Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

2. No és aplicable el que disposa aquest article:

a) Quan les persones a què es refereix no siguin funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial i tinguin la seva residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició de qualsevol de les condicions que s'hi enumeren.

b) En el cas dels cònjuges no separats legalment o fills menors d'edat, quan tinguin la seva residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de les condicions que enumera l'apartat 1 d'aquest article.

Article 11. Individualització de rendes.

1. La renda s'entén obtinguda pels contribuents en funció del seu origen o font, sigui quin sigui, si s'escau, el règim econòmic del matrimoni.

2. Els rendiments del treball s'atribueixen exclusivament a qui hagi generat el dret a percebre'ls.

No obstant això, les prestacions a què es refereix l'article 17.2.a) d'aquesta Llei s'atribueixen a les persones físiques a favor de les quals estiguin reconegudes.

3. (33) Els rendiments del capital s'atribueixen als contribuents que siguin titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provinguin els rendiments esmentats segons les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i en funció de les proves aportades per aquells o de les descobertes per l'Administració.

Si s'escau, són aplicables les normes sobre titularitat jurídica dels béns i drets contingudes en les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, així com en els preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns i drets que, d'acord amb les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns als dos cònjuges, s'atribueix per meitat a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació.

Quan no s'acrediti degudament la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic.

4. Els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts pels qui realitzin de manera habitual, personal i directa, l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i els recursos humans afectes a les activitats.

Es presumeix, llevat de prova en contra, que els requisits esmentats concorren en els qui figurin com a titulars de les activitats econòmiques.

5. (34) Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts pels contribuents que siguin titulars dels béns, drets i altres elements patrimonials de què provinguin segons les normes sobre titularitat jurídica que estableix per als rendiments del capital l'apartat 3 anterior.

Els guanys patrimonials no justificats s'han d'atribuir en funció de la titularitat dels béns o drets en què es manifestin.

Les adquisicions de béns i drets que no es derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc, es consideren guanys patrimonials de la persona a qui correspongui el dret a la seva obtenció o que les hagi guanyat directament.

CAPÍTOL III

Període impositiu, meritació de l'impost i imputació temporal

Article 12. Regla general.

1. El període impositiu és l'any natural.

2. L'impost es merita el 31 de desembre de cada any, sense perjudici del que estableix l'article següent.

Article 13. Període impositiu inferior a l'any natural.

1. El període impositiu és inferior a l'any natural quan es produeixi la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre.

2. En aquest supòsit el període impositiu acaba i l'impost es merita en la data de la defunció.

Article 14. Imputació temporal.

1. Regla general.

Els ingressos i les despeses que determinen la renda a incloure en la base de l'impost s'imputen en el període impositiu que correspongui, d'acord amb els criteris següents:

a) Els rendiments del treball i del capital s'imputen al període impositiu en què siguin exigibles pel seu perceptor.

b) Els rendiments d'activitats econòmiques s'imputen conforme al que disposa la normativa reguladora de l'impost sobre societats, sense perjudici de les especialitats que per reglament es puguin establir.

(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 duguin a terme activitats econòmiques han d'aplicar a les rendes derivades d'aquestes activitats, exclusivament, els criteris d'imputació temporal que preveu el text refós de la Llei de l'impost sobre societats i les seves normes de desplegament, sense perjudici del que preveu l'apartat següent. Així mateix, és aplicable el que preveuen els apartats 3 i 4 de l'article 14 de la Llei de l'impost en relació amb les rendes pendents d'imputar en els casos que estableixen els mateixos apartats.

2. 1r Els contribuents que duguin a terme activitats econòmiques i que hagin de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveuen els apartats 3, 4, 5 i 6 de l'article 68 d'aquest Reglament poden optar pel criteri de cobraments i pagaments per imputar temporalment els ingressos i les despeses de totes les seves activitats econòmiques.

Aquest criteri s'entén aprovat per l'Administració tributària, als efectes del que preveu l'apartat 2 de l'article 19 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, pel sol fet de manifestar-ho en la declaració corresponent, i s'ha de mantenir durant un termini mínim de tres anys.

2n L'opció pel criteri assenyalat en aquest apartat perd la seva eficàcia si, posteriorment a l'opció, el contribuent ha de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 68 d'aquest Reglament.

3r El que disposa aquest apartat no és aplicable si el contribuent duu a terme alguna activitat econòmica per la qual ha de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 68 d'aquest Reglament o porta la comptabilitat d'acord al que preveu el Codi de comerç.

3. En el cas dels rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meritin al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar l'avançament a càrrec d'aquests a mesura que es vagin meritant els drets.

4. En cap cas els canvis de criteri d'imputació temporal o de mètode de determinació del rendiment net comporten que alguna despesa o ingrés quedi sense computar o que s'imputi novament en un altre exercici.

c) Els guanys i les pèrdues patrimonials s'imputen al període impositiu en què tingui lloc l'alteració patrimonial.

2. Regles especials.

a) Quan no s'hagi satisfet la totalitat o part d'una renda, perquè està pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o la seva quantia, els imports no satisfets s'imputen al període impositiu en què aquella adquireixi fermesa.

b) Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es percebin en períodes impositius diferents d'aquells en què van ser exigibles, s'imputen a aquests, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec. Quan hi concorrin les circumstàncies que preveu el paràgraf a) anterior, els rendiments es consideren exigibles en el període impositiu en què la resolució judicial adquireixi fermesa.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que va des de la data que es percebin fins al final del següent termini immediat de declaracions per l'impost.

c) **(35)** Els guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques s'imputen al període impositiu en què tingui lloc el seu cobrament, sense perjudici de les opcions previstes a les lletres g), i) i j) d'aquest apartat.

d) En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, el contribuent pot optar per imputar proporcionalment les rendes obtingudes en aquestes operacions, a mesura que es facin exigibles els cobraments corresponents. Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es percebi, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament o la posada a disposició i el venciment de l'últim termini sigui superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hagi instrumentat, del tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i aquests siguin transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputa al període impositiu de la seva transmissió.

En cap cas tenen aquest tractament, per al transmissor, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmetin béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'imputa al període impositiu en què es constitueixi la renda.

e) Les diferències positives o negatives que es produeixin en els comptes representatius de saldos en divises o en moneda estrangera, com a conseqüència de la modificació experimentada en les seves cotitzacions, s'imputen en el moment del cobrament o del pagament respectiu.

f) Les rendes estimades a què es refereix l'article 6.5 d'aquesta Llei s'imputen en el període impositiu en què s'entenguin produïdes.

g) Les ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de construcció de l'habitatge habitual i destinades a reparar-lo es poden imputar per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

h) S'imputa com a rendiment de capital mobiliari a què es refereix l'article 25.3 d'aquesta Llei, de cada període impositiu, la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu en els contractes d'assegurances de vida en què el prenedor assumeixi el risc de la inversió. L'import

(35) Lletra c) de l'apartat 2 de l'article 14 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuit 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).

imputat minora el rendiment derivat de la percepció de quantitats en aquests contractes.

No és aplicable aquesta regla especial d'imputació temporal en els contractes en què es doni alguna de les circumstàncies següents:

A) No s'atorgui al prenedor la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

B) Les provisions matemàtiques estiguin invertides en:

a) Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades en els contractes, sempre que es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, o emparades per la Directiva 85/611/CEE del Consell, de 20 de desembre de 1985. **(36)**

b) Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es compleixin els requisits següents:

La determinació dels actius que integren cada un dels diferents conjunts d'actius separats sempre ha de correspondre a l'entitat asseguradora que, a aquests efectes, gaudeix de plena llibertat per elegir els actius amb 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'ha d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques, que recull l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, excepte els béns immobles i drets reals immobiliaris.

Les inversions de cada conjunt d'actius han de complir els límits de diversificació i dispersió establerts, amb caràcter general, per als contractes d'assegurança pel text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 5 de març, el seu Reglament, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i altres normes que es dictin en desplegament de la Llei.

No obstant això, s'entén que compleixen aquests requisits els conjunts d'actius que intentin desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat índex borsari o de renda fixa representatiu d'alguns dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

El prenedor només té la facultat d'elegir, entre els diferents conjunts separats d'actius, en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, però en cap cas pot intervenir en la determinació dels actius concrets en els quals, dins de cada conjunt separat, s'inverteixen aquestes provisions.

En aquests contractes, el prenedor o l'assegurat poden elegir, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats en els contractes, sense que es puguin produir especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

Les condicions a què es refereix aquest paràgraf h) s'han de complir durant tota la vigència del contracte.

i) Les ajudes incloses en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés per primera vegada a l'habitatge en propietat, percebudes pels contribuents mitjançant un pagament únic en concepte d'ajuda estatal directa a l'entrada (AEDE), es poden imputar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

j) Les ajudes públiques atorgades per les administracions competents als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural a què es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, i destinades exclusivament a conservar-los i rehabilitar-los, es poden imputar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents, sempre que es compleixin les exigències que estableix la Llei esmentada, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels béns mencionats.

k) **(37)** Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats es poden imputar al període impositiu en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

1. Que adquireixi eficàcia un quitament establert en un acord de refinançament judicialment homologable als que es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments als quals es refereix el títol X de la mateixa Llei.

2. Que, mentre el deutor està en situació de concurs, adquireixi eficàcia el conveni en què s'acordi un quitament en l'import del crèdit d'acord amb el que disposa l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, i en aquest cas la pèrdua es computa per la quantia del quitament.

Si passa altrament, que conclogui el procediment concursal sense que s'hagi satisfet el crèdit excepte quan s'acordi la conclusió del concurs per les causes a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3. Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest hagi estat satisfet.

Quan el crèdit s'ha cobrat després del còmput de la pèrdua patrimonial a què es refereix aquesta lletra k), s'imputa un guany patrimonial per l'import cobrat en

(36) L'article 117 de la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, deroga la Directiva 85/611/CEE amb efectes a partir de l'1 de juliol de 2011, i estableix, a més, que les referències a la Directiva derogada s'entenen efectuades a la Directiva 2009/65/CE.

(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.vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

el període impositiu en què es produeixi aquest cobrament.

3. (38) En el supòsit que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, en les condicions que es fixin per reglament, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Quan el traslat de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents de conformitat amb el que disposa el paràgraf anterior, o per presentar, a mesura que s'obtingui cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar les esmentades rendes si no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

4. En el cas de mort del contribuent, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.

Article 63. Fraccionament en els casos de mort i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En el cas de la mort del contribuent que preveu l'article 14.4 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

2. (39) En cas que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, d'acord amb el que preveu el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuent poden sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes esmentades, calculada aplicant el tipus regulat a l'article 80.2 de la Llei de l'impost.

4. El fraccionament es regeix per les normes que preveu la subsecció 2a de la secció 1a del capítol I del títol II del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

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

b) El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'una entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, en els termes que preveu el Reglament general de recaptació.

c) En cas de concessió del fraccionament sol·licitat, la quantia i el termini de cada fracció es concedeix en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la mort o la pèrdua de la condició de contribuent no s'hagués produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superin l'esmentat límit s'imputa per parts iguals durant el període de fraccionament.

TÍTOL II

Determinació de la renda sotmesa a gravamen

Article 15. Determinació de la base imposable i liquidable.

1. La base imposable de l'impost està constituïda per l'import de la renda del contribuent i es determina aplicant els mètodes que preveu l'article 16 d'aquesta Llei.

2. Per a la quantificació de la base imposable s'ha de procedir, en els termes que preveu aquesta Llei, per l'ordre següent:

1. Les rendes s'han de qualificar i quantificar d'acord amb el seu origen. Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles. Els guanys i les pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

2n S'apliquen les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si s'escau, corresponguin per a cada una de les fonts de renda.

3r Es procedeix a la integració i compensació de les diferents rendes segons el seu origen i la seva classificació com a renda general o de l'estalvi.

El resultat d'aquestes operacions dóna lloc a la base imposable general i de l'estalvi.

3. La base liquidable és el resultat de practicar en la base imposable, en els termes que preveu aquesta Llei, les reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment i pensions compensatòries, la qual cosa dóna lloc a les bases liquidables general i de l'estalvi.

4. (40) No s'han de sotmetre a tributació les rendes que no excedeixin l'import del mínim personal i familiar aplicable.

(38) Apartat 3 de l'article 14 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final desena de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(39) Apartat 2 de l'article 63 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.set del Reial decret 960/2013 (BOE del 6).

(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 les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

TÍTOL III

Determinació de la base imposable

CAPÍTOL I

Mètodes de determinació

Article 16. Mètodes de determinació de la base imposable.

1. La quantia dels diferents components de la base imposable es determina amb caràcter general pel mètode d'estimació directa.

2. La determinació dels rendiments d'activitats econòmiques es porta a terme en els termes que preveu l'article 28 d'aquesta Llei a través dels mètodes següents:

a) Estimació directa, que s'aplica com a mètode general, i que admet dues modalitats, la normal i la simplificada.

b) Estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques, en els termes que per reglament s'estableixin.

3. El mètode d'estimació indirecta s'aplica de conformitat amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. **(41)**

En l'estimació indirecta dels rendiments procedents d'activitats econòmiques s'han de tenir en compte, preferentment, els signes, índexs o mòduls establerts per a l'estimació objectiva, quan es tracti de contribuents que hagin renunciat a aquest últim mètode de determinació de la base imposable.

Article 27. Mètodes de determinació dels rendiments d'activitats econòmiques.

1. D'acord amb el que preveu l'article 16.2 de la Llei de l'impost, hi ha els següents mètodes de determinació dels rendiments d'activitats econòmiques:

1. Estimació directa, que té dues modalitats, normal i simplificada.

2. Estimació objectiva.

2. Els contribuents han d'aplicar algun dels mètodes anteriors tenint en compte els límits d'aplicació i les regles d'incompatibilitat, renúncia i exclusió que contenen els articles següents. **(42)**

CAPÍTOL II

Definició i determinació de la renda gravable

Secció 1a Rendiments del treball

Article 17. Rendiments íntegres del treball.

1. Es consideren rendiments íntegres del treball totes les contraprestacions o utilitats, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques.

S'hi inclouen, en particular:

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 per reglament s'estableixin.

Article 9. Dietes i assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada.

A. Regles generals:

1. Als efectes del que preveu l'article 17.1.d) de la Llei de l'impost, queden exceptuades de gravamen les assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria que compleixin els requisits i límits assenyalats en aquest article.

2. Assignacions per a despeses de locomoció. S'exceptuen de gravamen les quantitats destinades per l'empresa a compensar les despeses de locomoció de l'empleat o treballador que es desplaci fora de la fàbrica, taller, oficina o centre de treball, per fer la seva feina en un lloc diferent, en les condicions i els imports següents:

a) Quan l'empleat o treballador utilitzi mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant factura o document equivalent.

b) En un altre cas, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, sempre que es justifiqui la realitat del desplaçament, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

3. Assignacions per a despeses de manutenció i estada. S'exceptuen de gravamen les quantitats destinades per l'empresa a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, meritades per despeses en un municipi diferent del lloc de treball habitual del perceptor i del que constitueixi la seva residència.

Excepte en els casos que preveu la lletra b) següent, si es tracta de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos, no s'exceptuen de gravamen les assignacions esmentades.

(41) Vegeu l'article 53 de la Llei que s'esmenta.

(42) Aquests articles del Reglament es reprodueixen a les pàgines 840 a 844 d'aquest apèndix normatiu.

A aquests efectes, no es descompta el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquin alteració de la destinació.

a) Es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria exclusivament les següents:

1r Quan s'hagi pernoctat en un municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constitueixi la residència del perceptor, les següents:

Per despeses d'estada, els imports que es justifiquin. En el cas de conductors de vehicles dedicats al transport de mercaderies per carretera, no necessiten justificació quant a l'import les despeses d'estada que no excedeixin els 15 euros diaris, si es produeixen per desplaçaments dins del territori espanyol, o els 25 euros diaris, si corresponen a desplaçaments a territori estranger.

Per despeses de manutenció, 53,34 euros diaris, si corresponen a desplaçament dins del territori espanyol, o 91,35 euros diaris, si corresponen a desplaçaments a territori estranger.

2n Quan no s'hagi pernoctat en un municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constitueixi la residència del perceptor, les assignacions per a despeses de manutenció que no excedeixin els 26,67 o 48,08 euros diaris, segons que es tracti de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger, respectivament.

En el cas del personal de vol de les companyies aèries, es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció les quanties que no excedeixin els 36,06 euros diaris, si corresponen a desplaçament dins del territori espanyol, o 66,11 euros diaris si corresponen a desplaçament a territori estranger. Si en un mateix dia es produeixen les dues circumstàncies, la quantia aplicable és la que correspongui segons el nombre més alt de vols realitzats.

Als efectes que s'indiquen als paràgrafs anteriors, el pagador ha d'acreditar el dia i lloc del desplaçament, així com la raó o el motiu.

b) Tenen la consideració de dieta exceptuada de gravamen les quantitats següents:

1r L'excés que percebin els funcionaris públics espanyols amb destinació a l'estranger sobre les retribucions totals que obtindrien en el supòsit que estiguessin destinats a Espanya, com a conseqüència de l'aplicació dels mòduls i de la percepció de les indemnitzacions que preveuen els articles 4, 5 i 6 del Reial decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger, i calculant l'excés en la forma prevista en el mateix Reial decret, i la indemnització que preveu l'article 25.1 i 2 del Reial decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servei.

2n L'excés que percebi el personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació a l'estranger sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit que estigués destinat a Espanya. A aquests efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva ha d'acordar les equiparacions retributives que puguin correspondre a aquest personal si estigués destinat a Espanya.

3r L'excés percebut pels funcionaris i el personal al servei d'altres administracions públiques, en la mesura que tinguin la mateixa finalitat que els que estableixen els articles 4, 5 i 6 del Reial decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger o no excedeixi les equiparacions retributives, respectivament.

4t L'excés que percebin els empleats d'empreses, amb destinació a l'estranger, sobre les retribucions totals que obtindrien per sous, jornals, antiguitat, pagues extraordinàries, fins i tot la de beneficis, ajuda familiar o qualsevol altre concepte, per raó de càrrec, ocupació, categoria o professió en el supòsit que estiguessin destinats a Espanya.

El que preveu aquesta lletra és incompatible amb l'exempció que preveu l'article 6 d'aquest Reglament.

4. El règim establert als apartats anteriors també és aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que percebin els treballadors contractats específicament per prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguin a desplaçaments a un municipi diferent del que constitueixi la residència habitual del treballador.

5. Les quanties exceptuades de gravamen en aquest article són susceptibles de revisió pel ministre d'Economia i Hisenda, en la proporció en què es revisin les dietes dels funcionaris públics.

6. Les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que excedeixin els límits que preveu aquest article estan subjectes a gravamen.

B. Regles especials:

1. Quan no siguin rescabalats específicament per les empreses de les despeses de locomoció i manutenció els qui prestin els seus serveis, els contribuents que obtinguin rendiments del treball que derivin de relacions laborals especials de caràcter dependent poden minorar els seus ingressos, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les quantitats següents, sempre que justifiquin la realitat dels seus desplaçaments:

a) Per despeses de locomoció:

Quan s'utilitzin mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant factura o document equivalent.

En un altre cas, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

b) Per despeses de manutenció, els imports de 26,67 o 48,08 euros diaris, segons que es tracti de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger.

A aquests efectes, les despeses d'estada han de ser compensades en tot cas per l'empresa i es regeixen pel que preveu la lletra a) de l'apartat 3 de la lletra A d'aquest article.

2. Estan exceptuades de gravamen les quantitats que s'abonin al contribuent amb motiu del trasllat de lloc de treball a un municipi diferent, sempre que el trasllat exigeixi el canvi de residència i corresponguin, exclusivament, a despeses de locomoció i manutenció del contribuent i dels seus familiars durant el trasllat i a despeses de trasllat del seu mobiliari i béns.

3. Estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes pels candidats a jurat i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seves funcions, d'acord amb el que preveu el Reial decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'exercici de les funcions del jurat, així com les percebudes pels membres de les meses electorals d'acord amb el que estableix l'Ordre ministerial de 3 d'abril de 1991, per la qual s'estableix l'import de les dietes dels membres de les meses electorals. **(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 que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.

f) **(44)** Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per fer front als compromisos per pensions en els termes que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, quan aquelles siguin imputades a les persones a les quals es vinculin les prestacions. Aquesta imputació fiscal té caràcter voluntari en els contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial, i s'ha de mantenir la decisió que s'adopti respecte de la resta de primes que se satisfacin fins a l'extinció del contracte d'assegurança. No obstant això, la imputació fiscal té caràcter obligatori en els contractes d'assegurança de risc. Quan els contractes d'assegurança cobreixin conjuntament les contingències de jubilació i de mort o incapacitat, és obligatòria la imputació fiscal de la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part excedeixi els 50 euros anuals. A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, en tot cas, la imputació fiscal de primes dels contractes d'assegurança abans assenyalats és obligatòria per l'import que excedeixi els 100.000 euros anuals per contribuent i respecte del mateix empresari, excepte en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius duts a terme de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors.

2. En tot cas, tenen la consideració de rendiments del treball:

a) Les prestacions següents:

1r Les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat, o similars, sense perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta Llei.

2n Les prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats similars.

3r Les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació. **(45)**

4t Les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social, **(46)** les aportacions de les quals hagin 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 dels contractes esmentats, s'han d'integrar en la base imposable en l'import de la quantia percebuda que excedeixi de les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable de l'impost, per incomplir els requisits subjectius previstos en el paràgraf a) de l'apartat 2 de l'article 51 o en la disposició addicional novena d'aquesta Llei. **(47)**

5è Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial.

Així mateix, les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, en la mesura que la seva quantia excedeixi les contribucions imputades fiscalment i les aportacions directament realitzades pel treballador. **(48)**

6è Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats.

7è Les prestacions percebudes pels beneficiaris de les assegurances de dependència conforme al que disposa

(43) Aquesta Ordre ha estat 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.

la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. **(49)**

b) Les quantitats que s'abonin, per raó del seu càrrec, als diputats espanyols en el Parlament europeu, als diputats i senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, regidors d'ajuntament i membres de les diputacions provincials, cabildos insulars o altres entitats locals, excloent-ne, en tot cas, la part de les quantitats que aquestes institucions assignin per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars.

d) Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació.

e) Les retribucions dels administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que en facin la funció i altres membres d'òrgans representatius. **(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 reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals.

Article 47. Drets de fundadors de societats.

Els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consisteixin en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, s'han de valorar, com a mínim, en el 35 per cent del valor equivalent de capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als drets esmentats.

h) Les beques, sense perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta Llei.

i) Les retribucions percebudes pels qui col·laborin en activitats humanitàries o d'assistència social promogudes per entitats sense ànim de lucre.

j) Les retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial.

k) Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat en els termes que preveu la disposició addicional divuitena d'aquesta Llei.

3. No obstant això, quan els rendiments a què es refereixen els paràgrafs c) i d) de l'apartat anterior i els derivats de la relació laboral especial dels artistes en espectacles públics i de la relació laboral especial de les persones que intervinguin en operacions mercantils per compte d'un empresari o més sense assumir el compte i el risc de les operacions que suposin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un de tots dos, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis, es qualifiquen de rendiments d'activitats econòmiques.

Article 18. Percentatges de reducció aplicables a determinats rendiments del treball.

1. Com a regla general, els rendiments íntegres es computen totalment, llevat que els sigui aplicable algun dels percentatges de reducció a què es refereixen els apartats següents. Els percentatges esmentats no són aplicables quan la prestació es percebi en forma de renda.

2. (51) El 30 per cent de reducció, en el cas de rendiments íntegres diferents dels que preveu l'article 17.2.a) d'aquesta Llei que tinguin un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan, en els dos casos, sense perjudici del que disposa el paràgraf següent, s'imputin en un únic període impositiu.

Si es tracta de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, es considera com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador. En cas que aquests rendiments es cobrin de manera fraccionada, el còmput del període de generació ha de tenir en compte el nombre d'anys de fraccionament, en els termes que s'estableixin per reglament. Aquests rendiments no es tenen en compte als efectes del que estableix el paràgraf següent.

No obstant això, aquesta reducció no és aplicable als rendiments que tinguin un període de generació superior a dos anys quan, en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què siguin exigibles, el contribuent ha obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys, als quals hagi aplicat la reducció que preveu aquest apartat.

La quantia del rendiment íntegre a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Sense perjudici del límit que preveu el paràgraf anterior, en el cas de rendiments del treball amb una quantia compresa entre 700.000,01 euros i 1.000.000 d'euros que derivin de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2 e) d'aquesta Llei, o de totes dues, la quantia del rendiment sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció no pot superar l'import que resulti de minorar 300.000 euros en la diferència entre la quantia del rendiment i 700.000 euros.

Quan la quantia d'aquests rendiments sigui igual o superior a 1.000.000 d'euros, la quantia dels rendiments

(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.

(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 gner de 2015) i 4 (lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions concedides abans de l'1 de gener de 2015) d'aquesta Llei.

sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per cent és zero.

A aquests efectes, la quantia total del rendiment del treball que s'ha de computar està determinada per la suma aritmètica dels rendiments del treball anteriorment indicats procedents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment del període impositiu al qual s'imputi cada rendiment.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (52)

1. Es consideren rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents:

a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball que excedeixin els imports que preveu l'article 9 d'aquest Reglament.

b) Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o classes passives, així com les prestacions satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, en els supòsits de lesions no invalidants.

c) Les prestacions satisfetes per lesions no invalidants o incapacitat permanent, en qualsevol dels graus, per empreses i per ens públics.

d) Les prestacions per mort i les despeses per sepeli o enterrament que excedeixin el límit exempt d'acord amb l'article 7.r) de la Llei de l'impost, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, empreses i ens públics.

e) Les quantitats satisfetes en compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball.

f) Quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la resolució de comú acord de la relació laboral.

g) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. A aquests efectes, no es consideren premis les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que les substitueixin.

Respecte dels rendiments esmentats, la reducció que preveu l'article 18.2 de la Llei de l'impost únicament és aplicable quan s'imputin en un únic període impositiu.

2. Si es tracta de rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral amb un període de generació superior a dos anys que es percebin de manera fraccionada, o de rendiments diferents dels anteriors als quals es refereix la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, només

és aplicable la reducció del 30 per cent que preveu l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en cas que el quocient obtingut de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

(...)

3. El 30 per cent de reducció, en el cas de les prestacions que estableix l'article 17.2.a).1a i 2a d'aquesta Llei que es percebin en forma de capital, sempre que hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

El termini de dos anys no és exigible en el cas de prestacions per invalidesa.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (53)

(...)

3. La reducció que preveu l'article 18.3 de la Llei de l'impost és aplicable a les prestacions en forma de capital consistents en una percepció de pagament únic. En el cas de prestacions mixtes, que combinin rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, les reduccions només són aplicables al cobrament efectuat en forma de capital.

4. Les reduccions que preveu aquest article no s'apliquen a les contribucions empresarials imputades que redueixin 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 és el resultat de disminuir el rendiment íntegre en l'import de les despeses deduïbles.

2. Tenen la consideració de despeses deduïbles exclusivament els següents:

a) Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

b) Les detraccions per drets passius.

c) Les cotitzacions als col·legis d'orfes o entitats similars.

d) Les quotes satisfetes a sindicats i col·legis professionals, quan la col·legiació tingui caràcter obligatori, en la part que correspongui als fins essencials d'aquestes institucions, i amb el límit que s'estableixi per reglament.

(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 determinar el rendiment net del treball, són deduïbles les quotes satisfetes a sindicats. També són deduïbles les quotes satisfetes a col·legis professionals, quan la col·legiació tingui caràcter obligatori per al desenvolupament de la feina, en la part que correspongui 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 contribuent 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.

Si es tracta de contribuents desocupats inscrits a l'oficina d'ocupació que acceptin un lloc de treball que exigeixi el trasllat de la seva residència habitual a un nou municipi, en les condicions que es determinin per reglament, aquesta quantia s'ha d'incrementar, en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent, en 2.000 euros anuals addicionals.

Si es tracta de persones amb discapacitat que obtinguin rendiments del treball com a treballadors actius, aquesta quantia s'ha d'incrementar en 3.500 euros anuals. Aquest increment és de 7.750 euros anuals per a les persones amb discapacitat que, tot i ser treballadors actius, acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Les despeses deduïbles a què es refereix aquesta lletra f) tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles que preveu aquest apartat.

Article 11. Altres despeses deduïbles. (55)

1. Poden deduir la quantia de 2.000 euros anuals addicionals que estableix el segon paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost els contribuents desocupats i inscrits en una oficina d'ocupació que acceptin un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la seva residència habitual, sempre que el nou lloc de treball exigeixi el canvi de residència.

2. Als efectes de l'aplicació del límit que preveu l'últim paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost, quan el contribuent obtingui en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeti computar una despesa deduïble més gran de les que preveuen el segon i tercer paràgrafs de la lletra f) esmentada i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribueix exclusivament als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

Article 72. Acreditació de la condició de persona amb discapacitat i de la necessitat d'ajuda d'una altra per sona o de l'existència de dificultats de mobilitat.

1. Als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de persona amb discapacitat els contribuents amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent.

El grau de minusvalidesa s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no arribi al grau esmentat.

2. Als efectes de la reducció per rendiments del treball obtinguts per persones amb discapacitat prevista en l'article 20.3 de la Llei de l'impost, els contribuents amb discapacitat han d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per desplaçar-se al seu lloc de treball o per desenvolupar el mateix, o la mobilitat reduïda per utilitzar mitjans de transport col·lectius, mitjançant certificat o resolució de l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les minusvalideses, sobre la base del dictamen emès pels Equips de Valoració i Orientació que en depenen.

Article 20. Reducció per obtenció de rendiments del treball. (56)

Els contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros, sempre que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros, minoren el rendiment net del treball en les quanties següents:

a) Contribuents amb rendiments nets del treball iguals o inferiors a 11.250 euros: 3.700 euros anuals.

b) Contribuents amb rendiments nets del treball compresos entre 11.250 i 14.450 euros: 3.700 euros menys

(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).

el resultat de multiplicar per 1,15625 la diferència entre el rendiment del treball i 11.250 euros anuals.

A aquests efectes, el rendiment net del treball és el resultant de minorar el rendiment íntegre en les despeses previstes a les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 d'aquesta Llei.

Com a conseqüència de l'aplicació de la reducció que preveu aquest article, el saldo resultant no pot ser negatiu.

Secció 2a Rendiments del capital

Article 21. Definició de rendiments del capital.

1. Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital la totalitat de les utilitats o contraprestacions, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provinguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

No obstant això, les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que hi hagi un pacte de reserva de domini, tributen com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que per aquesta Llei es qualifiquin de rendiments del capital.

2. En tot cas, s'inclouen com a rendiments del capital:

a) Els provinents dels béns immobles, tant rústics com urbans, que no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

b) Els que provinguin del capital mobiliari i, en general, dels restants béns o drets de què sigui titular el contribuent, que no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

Subsecció 1a Rendiments del capital immobiliari

Article 22. Rendiments íntegres del capital immobiliari.

1. Tenen la consideració de rendiments íntegres procedents de la titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests, tots els que derivin de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquells, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa.

2. Es computa com a rendiment íntegre l'import que per tots els conceptes hagi de satisfer l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari, inclòs, si s'escau, el corresponent a tots els béns cedits amb l'immoble i exclòs l'impost sobre el valor afegit o, si s'escau, l'impost general indirecte canari.

Article 23. Despeses deduïbles i reduccions.

1. Per determinar el rendiment net, es dedueixen dels rendiments íntegres les despeses següents:

a) Totes les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments. Es consideren despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre altres, les següents:

1r Els interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús i gaudi del qual procedeixin els rendiments, i altres despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació de l'immoble. L'import total a deduir per aquestes despeses no pot excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excés es pot deduir en els quatre anys següents d'acord amb el que assenyala aquest número 1r.

2n Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, sigui quina sigui la seva denominació, sempre que incideixin sobre els rendiments computats o sobre el bé o dret productor d'aquells i no tinguin caràcter sancionador.

3r Els saldos de cobrament dubtós en les condicions que s'estableixin per reglament.

4t Les quantitats meritades per tercers com a conseqüència de serveis personals.

Article 13. Despeses deduïbles dels rendiments del capital immobiliari.

Tenen la consideració de despesa deduïble per determinar el rendiment net del capital immobiliari totes les despeses necessàries per a la seva obtenció.

En particular, es consideren incloses entre les despeses a què es refereix el paràgraf anterior:

a) Els interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi del qual procedeixin els rendiments, i altres despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació.

A aquests efectes, tenen la consideració de despeses de reparació i conservació:

Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com pintar, arrebossar o arranjar instal·lacions.

Les de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a ampliació o millora.

L'import total a deduir per les despeses que preveu aquest apartat a) no pot excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

L'excés es pot deduir en els quatre anys següents, sense que pugui passar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cadascun d'aquests, per a cada bé o dret.

b) Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, sigui quina sigui la denominació, sempre que incideixin sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets que els produeixen i no tinguin caràcter sancionador.

c) Les quantitats meritades per tercers en contraprestació directa o indirecta o com a conseqüència

de serveis personals, com ara els d'administració, vigilància, porteria o similars.

d) Les ocasionades per la formalització de l'arrendament, subarrendament, cessió o constitució de drets i les de defensa de caràcter jurídic relatives als béns, drets o rendiments.

e) Els saldos de cobrament dubtós sempre que aquesta circumstància quedi suficientment justificada. S'entén complert aquest requisit:

1r Quan el deutor es trobi en situació de concurs.

2n Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament realitzada pel contribuent i el de la finalització del període impositiu hagin transcorregut més de sis mesos i no s'hagi produït una renovació de crèdit.

Quan un saldo dubtós sigui cobrat posteriorment a la seva deducció s'ha de computar com a ingrés en l'exercici en què es produeixi el cobrament.

f) L'import de les primes de contractes d'assegurança, bé siguin de responsabilitat civil, incendi, robatori, trencament de vidres o altres de naturalesa anàloga, sobre els béns o drets productors dels rendiments.

g) Les quantitats destinades a serveis o subministraments.

h) Les quantitats destinades a l'amortització en les condicions establertes a l'article següent d'aquest Reglament.

b) Les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva, en les condicions que per reglament es determinin. Si es tracta d'immobles, s'entén que l'amortització compleix el requisit d'efectivitat si no excedeix del resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el més gran dels valors següents: el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure el valor del sòl. **(57)**

En el supòsit de rendiments derivats de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, és igualment deduïble en concepte de depreciació, amb el límit dels rendiments íntegres, la part proporcional del valor d'adquisició satisfet, en les condicions que es determinin per reglament.

Article 14. Despeses d'amortització dels rendiments del capital immobiliari.

1. Per determinar el rendiment net del capital immobiliari, tenen la consideració de despesa deduïble les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva.

2. Es considera que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat:

a) Si es tracta d'immobles: quan, cada any, no excedeixin el resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el més alt dels valors següents: el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure en el còmput el del sòl.

Quan no es conegui el valor del sòl, aquest s'ha de calcular prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

b) Si es tracta de béns de naturalesa mobiliària, susceptibles de ser utilitzats per un període superior a l'any i cedits conjuntament amb l'immoble: quan, cada any, no excedeixin el resultat d'aplicar als costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització determinats d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada a què es refereix l'article 30.1a d'aquest Reglament.

3. En cas que els rendiments procedeixin de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, es pot amortitzar, amb el límit dels rendiments íntegres de cada dret, el seu cost d'adquisició satisfet.

L'amortització, en aquest supòsit, és el resultat de les regles següents:

a) Quan el dret o facultat tingui un termini de durada determinat, el que resulti de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada d'aquest.

b) Quan el dret o facultat sigui vitalici, el resultat d'aplicar al cost d'adquisició satisfet el percentatge del 3 per cent.

2. (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 redueix en un 60 per cent. Aquesta reducció només és aplicable respecte dels rendiments declarats pel contribuent.

Article 16. Reducció per arrendament d'habitatge. Suprimit (59)

3. (60) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es redueixen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

(57) Vegeu la disposició transitòria tercera d'aquesta Llei, aplicable als contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985.

(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 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(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 els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 15. Rendiments del capital immobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (61)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 23.3 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments del capital immobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

a) Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

b) Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari, subarrendatari o cessionari per danys o desperfectes en l'immoble.

c) Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Article 24. Rendiment en cas de parentiu.

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari del bé immoble o del dret real que recaigui sobre aquest sigui el cònjuge o un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, del contribuent, el rendiment net total no pot ser inferior al que resulti de les regles de l'article 85 d'aquesta Llei.

Subsecció 2a. Rendiments del capital mobiliari

Article 25. Rendiments íntegres del capital mobiliari.

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital mobiliari els següents:

1. Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

Queden inclosos dins d'aquesta categoria els rendiments següents, dineraris o en espècie:

a) Els 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 el lliurament d'accions alliberades que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, facultin per participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

c) Els rendiments que derivin de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, sobre els valors o participacions que representin la participació en els fons propis de l'entitat.

d) Qualsevol altra utilitat, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat per la condició de soci, accionista, associat o partícip.

e) (62) La distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions. L'import obtingut minora, fins a anul·lar-lo, el valor d'adquisició de les accions o participacions afectades i l'excés que en pugui resultar tributa com a rendiment del capital mobiliari.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de distribució de la prima d'emissió corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, quan la diferència entre el valor dels fons propis de les accions o participacions corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la distribució de la prima i el seu valor d'adquisició sigui positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada.

A aquests efectes, el valor dels fons propis a què es refereix el paràgraf anterior es minora en l'import dels beneficis repartits abans de la data de la distribució de la prima d'emissió, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en els fons propis esmentats que s'hagin generat amb posterioritat a l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o participacions d'acord amb el que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra e).

Quan per aplicació del que disposa el paràgraf segon d'aquesta lletra e) la distribució de la prima d'emissió hagi determinat el còmput com a rendiment del capital mobiliari de la totalitat o part de l'import obtingut o del valor normal de mercat dels béns o drets rebuts, i amb posterioritat el contribuent obté dividends o participacions en beneficis d'acord amb l'article 25.1 a) d'aquesta Llei procedents de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagin continuat en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió, l'import obtingut dels dividends o participacions en beneficis minora, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguin a les accions o participacions esmentades, el valor d'adquisició d'aquestes d'acord amb el que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra e).

(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).

(62) Lletra e) de l'apartat 1 de l'article 25 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.catorze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu els articles 105.2.f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

2. Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis. **(63)**

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de tot tipus, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, com els interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a remuneració per aquesta cessió, així com les derivades de la transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

a) En particular, tenen aquesta consideració:

1r Els rendiments procedents de qualsevol instrument de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossi o transmeti, llevat que l'endós o la cessió es faci com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

2n La contraprestació, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, derivada de comptes en tota classe d'institucions financeres, incloent-ne les basades en operacions sobre actius financers.

3r Les rendes derivades d'operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra.

4t Les rendes satisfetes per una entitat financera, com a conseqüència de la transmissió, cessió o transferència, total o parcial, d'un crèdit de la titularitat de les rendes.

b) En el cas de transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de valors, es computa com a rendiment la diferència entre el valor de transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió d'aquests i el seu valor d'adquisició o subscripció.

Com a valor de bescanvi o conversió s'ha de prendre el que correspongui als valors que es rebin.

Les despeses accessòries d'adquisició i alienació s'han de computar per a la quantificació del rendiment, mentre es justifiquin adequadament.

Els rendiments negatius derivats de transmissions d'actius financers, quan el contribuent hagi adquirit actius financers homogenis dins els dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions esmentades, s'han d'integrar a mesura que es transmetin els actius financers que romanguin en el patrimoni del contribuent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Únicament als efectes d'aquest impost, es consideren valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor els que formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, siguin de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribueixin als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

Tanmateix, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es pot veure afectada per l'existència eventual de diferències entre aquests pel que fa a l'import unitari; dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors, o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no es pot alterar pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

3. Rendiments procedents d'operacions de capitalització, de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i de rendes derivades de la imposició de capitals. **(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, hagin de tributar com a rendiments del treb

En particular, s'apliquen a aquests rendiments de capital mobiliari les regles següents:

1r) **(65)** Quan es percebi un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari està determinat per la diferència entre el capital percebut i l'import de les primes satisfetes.

No obstant això, si el contracte d'assegurança combina la contingència de supervivència amb les de mort o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, es pot detreure també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que durant tota la vigència del contracte, el capital en risc sigui igual o inferior al cinc per cent de la provisió matemàtica. A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

2n) En el cas de rendes vitalícies immediates, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

40 per cent, quan el perceptor tingui menys de 40 anys.

35 per cent, quan el perceptor tingui entre 40 i 49 anys.

28 per cent, quan el perceptor tingui entre 50 i 59 anys.

24 per cent, quan el perceptor tingui entre 60 i 65 anys.

20 per cent, quan el perceptor tingui més de 66 i 69 anys.

8 per cent, quan el perceptor tingui més de 70 anys.

(63) Vegeu la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre (BOE del 31), relativa al règim fiscal dels préstecs de valors.

(64) Vegeu les disposicions transitòries quarta, cinquena i tretzena d'aquesta Llei.

(65) Número 1r de la lletra a) de l'apartat 3 de l'article 25 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 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).

Aquests percentatges són els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romanen constants durant tota la seva vigència.

3r) Si es tracta de rendes temporals immediates, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

12 per cent, quan la renda tingui una durada inferior o igual a 5 anys.

16 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 5 i inferior o igual a 10 anys.

20 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 10 i inferior o igual a 15 anys.

25 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 15 anys.

4t) Quan es percebin rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors, incrementat en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, de la manera que es determini per reglament. Quan les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, el rendiment del capital mobiliari és, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, en els termes que s'estableixin per reglament, les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de renda pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, diferents dels que estableix l'article 17.2.a), i en els quals no hi hagi hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seva vigència, s'integren en la base imposable de l'impost, en concepte de rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en què la seva quantia excedeixi les primes que hagin estat satisfetes en virtut del contracte o, en cas quela renda hagi estat adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, quan excedeixin el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la seva constitució. En aquests casos no són aplicables els percentatges que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors. Per a l'aplicació d'aquest règim és necessari que el contracte d'assegurança s'hagi concertat, com a mínim, amb dos anys d'anterioritat a la data de jubilació.

Article 17. Disposició parcial en contractes d'assegurança.

En el cas de disposició parcial en contractes d'assegurança, per calcular el rendiment del capital mobiliari es considera que la quantitat recuperada correspon a les primes satisfetes en primer lloc inclosa la seva corresponent rendibilitat.

Article 18. Tributació de la rendibilitat obtinguda fins al moment de la constitució de les rendes diferides.

Als efectes del que preveu el primer paràgraf de l'article 25.3.a) 4t de la Llei de l'impost, la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de les rendes diferides s'ha de sotmetre a gravamen d'acord amb les regles següents:

1. La rendibilitat està determinada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix i l'import de les primes satisfetes.

2. Aquesta rendibilitat es reparteix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda vitalícia. Si es tracta d'una renda temporal, es reparteix linealment entre els anys de durada d'aquesta amb el màxim de deu anys.

Article 19. Requisits exigibles a determinats contractes d'assegurança amb prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de renda.

Per a l'aplicació del que preveu el segon paràgraf de l'article 25.3.a).4t de la Llei de l'impost han de concórrer els requisits següents:

1r Les contingències per les quals es poden percebre les prestacions són les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en els termes establerts per a aquests.

2n S'entén que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incompleixin les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions i la seva normativa de desplegament, respecte a les assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions de les empreses.

5è) En el cas d'extinció de les rendes temporals o vitalícies, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'extinció de la renda tingui l'origen en l'exercici del dret de rescat, el rendiment del capital mobiliari és el resultat de sumar a l'import del rescat les rendes satisfetes fins al moment esmentat i de restar les primes satisfetes i les quanties que, d'acord amb els paràgrafs anteriors d'aquest apartat, hagin tributat com a rendiments del capital mobiliari. Quan les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, s'ha de restar, a més a més, la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.

6è) Les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que la possibilitat de conversió es reculli en el contracte d'assegurança, tributen d'acord amb el que estableix el primer paràgraf del número 4t anterior. En cap cas és aplicable el que disposa aquest número quan el capital es posi a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.

b) Les rendes vitalícies o altres temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, excepte quan hagin

estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori. Es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges que preveuen els números 2n) i 3r) de la lletra a) d'aquest apartat per a les rendes, vitalícies o temporals, immediates derivades de contractes d'assegurança de vida.

4. Altres rendiments del capital mobiliari. Queden inclosos en aquest apartat, entre altres, els rendiments, dineraris o en espècie següents:

a) Els procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no sigui l'autor i els procedents de la propietat industrial que no estigui afecta a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

b) Els procedents de la prestació d'assistència tècnica, llevat que aquesta prestació tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica.

c) Els procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents del subarrendament percebuts pel subarrendador, que no constitueixin activitats econòmiques.

d) Els procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la, llevat que la cessió esmentada tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica.

5. No té la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense perjudici de la seva tributació pel concepte que correspongui, la contraprestació obtinguda pel contribuent per l'ajornament o el fraccionament del preu de les operacions realitzades en desenvolupament de la seva activitat econòmica habitual.

6. (66) En relació amb els actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, s'estima que no hi ha rendiment del capital mobiliari en les transmissions lucratives, per causa de mort del contribuent, i no es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes "inter vivos".

Article 26. Despeses deduïbles i reduccions.

1. Per a la determinació del rendiment net, es dedueixen dels rendiments íntegres exclusivament les despeses següents:

a) Les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables. A aquests efectes, es consideren despeses d'administració i dipòsit els imports que repercuteixin 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)** tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització per compte dels seus titulars del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No són deduïbles les quanties que suposin la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

b) Quan es tracti de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es dedueixen dels rendiments íntegres les despeses necessàries per obtenir-los i, si s'escau, l'import del deteriorament sofert pels béns o drets de què procedeixin els ingressos.

Article 20. Despeses deduïbles en determinats rendiments del capital mobiliari.

Per determinar el rendiment net del capital mobiliari derivat de la prestació d'assistència tècnica, arrendaments de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments a què es refereix l'article 26.1.b) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de despeses deduïbles les que preveuen els articles 13 i 14 d'aquest Reglament. No és aplicable el límit previst per a interessos i altres despeses de finançament i despeses de reparació i conservació.

2. (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 per reglament es qualifiquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es redueixen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplica aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 21. Rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (69)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 26.2 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments del capital mobiliari obtinguts de mane-

(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'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(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 els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(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).

ra notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

a) Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.

b) Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o subarrendatari per danys o desperfectes, en els 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 consideren rendiments íntegres d'activitats econòmiques els que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un sol d'aquests factors, suposin per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un dels dos, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

En particular, tenen aquesta consideració els rendiments de les activitats extractives, de fabricació, comerç o prestació de serveis, incloses les d'artesania, agrícoles, forestals, ramaderes, pesqueres, de construcció, mineres, i l'exercici de professions liberals, artístiques i esportives.

No obstant això, si es tracta de rendiments obtinguts pel contribuent procedents d'una entitat en el capital de la qual participi derivats de la realització d'activitats incloses en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, tenen aquesta consideració quan el contribuent estigui inclòs, a aquest efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, o en una mutualitat de previsió social que actuï com a alternativa a aquest règim especial d'acord amb el que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, s'entén que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan per a la seva ordenació s'utilitzi, almenys, una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa.

Article 28. Regles generals de càlcul del rendiment net. (71)

1. El rendiment net de les activitats econòmiques es determina segons les normes de l'impost sobre societats, sense perjudici de les regles especials que contenen aquest article, l'article 30 d'aquesta Llei per a l'estimació directa, i l'article 31 d'aquesta Llei per a l'estimació objectiva.

Als efectes del que disposa l'article 108 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, per determinar l'import net del volum de negoci s'ha de tenir en compte el conjunt d'activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Article 24. Atribució de rendes.

A l'efecte de determinar el resultat de les activitats econòmiques de les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, l'import net del volum de negoci que preveu l'article 108 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats ha de tenir en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per aquestes entitats.

2. Per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques no s'han d'incloure els guanys o les pèrdues patrimonials derivades dels elements patrimonials que hi estan afectes, que s'han de quantificar d'acord amb el que preveu la secció 4a d'aquest capítol.

3. L'afectació d'elements patrimonials o la desafectació d'actius fixos pel contribuent no constitueix alteració patrimonial, sempre que els béns o drets continuïn formant part del seu patrimoni.

S'entén que no hi ha hagut afectació si es porta a terme l'alienació dels béns o drets abans que hagin transcorregut tres anys des d'aquesta alienació.

4. S'ha d'atendre al valor normal en el mercat dels béns o serveis objecte de l'activitat que el contribuent cedeixi o presti a tercers de forma gratuïta o destini a l'ús o consum propi.

Així mateix, quan hi hagi contraprestació i aquesta sigui notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns i serveis, s'ha d'atendre a aquest últim valor.

Article 29. Elements patrimonials afectes.

1. Es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica:

a) Els béns immobles en què es du a terme l'activitat del contribuent.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat. No es consideren afectes els béns d'esplai i esbarjo o, en general, d'ús particular del titular de l'activitat econòmica.

c) Qualssevol altres elements patrimonials que siguin necessaris per a l'obtenció dels rendiments respectius. En cap cas tenen aquesta consideració els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers.

2. Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment per a l'activitat econòmica, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

(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.

Per reglament s'han de determinar les condicions en què, malgrat la seva utilització per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant, determinats elements patrimonials es puguin considerar afectes a una activitat econòmica.

3. La consideració d'elements patrimonials afectes ho és amb independència que la seva titularitat, en cas de matrimoni, sigui comuna als dos cònjuges.

Article 22. Elements patrimonials afectes a una activitat.

1. Es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica desenvolupada pel contribuent, amb independència que la seva titularitat, en cas de matrimoni, sigui comuna als dos cònjuges, els següents:

a) Els béns immobles en què s'exerceixi l'activitat.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat.

c) Qualssevol altres elements patrimonials que siguin necessaris per obtenir els rendiments respectius.

En cap cas tenen la consideració d'elements afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers i els destinats a l'ús particular del titular de l'activitat, com els d'esplai i esbarjo.

2. Només es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els que el contribuent utilitzi per als fins d'aquesta activitat.

No s'entenen afectats:

1r Els que s'utilitzin simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes sigui accessòria i notòriament irrellevant d'acord amb el que preveu l'apartat 4 d'aquest article.

2n Els que, són de la titularitat del contribuent, i no figurin en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica que estigui obligat a portar el contribuent, llevat que hi hagi una prova en contra.

3. Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixen només parcialment a l'objecte de l'activitat, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que siguin susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

4. Es consideren utilitzats per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per a l'exercici de l'activitat econòmica que es destinin a l'ús personal del contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompi l'exercici de l'esmentada activitat.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomotors, motocicletes, aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo, llevat dels supòsits següents:

a) Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.

b) Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.

c) Els destinats a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.

d) Els destinats als desplaçaments professionals dels 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, així com els definits com a vehicles mixtos al mateix 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 s'han de realitzar pel valor d'adquisició que segons les normes que preveuen els articles 35.1 i 36 de la Llei de l'impost tinguin en aquell moment.

2. En les desafectacions de béns o drets afectes a activitats econòmiques al patrimoni personal, es pren als efectes d'aquest impost el seu valor comptable en aquell moment, calculat d'acord amb les amortitzacions que hagin estat fiscalment deduïbles; en tot cas s'ha de computar l'amortització mínima.

Article 30. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació directa. (72)

1. La determinació dels rendiments d'activitats econòmiques s'ha d'efectuar, amb caràcter general, pel mètode d'estimació directa, i s'hi admeten dues modalitats, la normal i la simplificada.

La modalitat simplificada s'ha d'aplicar per a determinades activitats econòmiques l'import net de volum de negoci de les quals, per al conjunt d'activitats exercides pel contribuent, no superi els 600.000 euros l'any immediatament anterior, llevat que renunciï a aplicar-la, en els termes que s'estableixin per reglament.

(72) Article 30 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.disset 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 28. Àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa simplificada.

1. Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques han de determinar el rendiment net de totes les seves activitats per la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, sempre que:

a) No determinin el rendiment net d'aquestes activitats pel mètode d'estimació objectiva.

b) L'import net del volum de negoci del conjunt d'aquestes activitats, definit d'acord a l'article 191 del text refós de la Llei de societats anònimes, aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, **(73)** no superi els 600.000 euros anuals l'any immediatament anterior.

c) No renunciïn a aquesta modalitat.

2. L'import net del volum de negoci que s'estableix com a límit per a l'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té com a referència l'any immediatament anterior a aquell en què s'hagi d'aplicar aquesta modalitat.

Quan l'any immediatament anterior no s'hagi exercit cap activitat, s'ha de determinar el rendiment net per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï en els termes que preveu l'article següent.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, l'import net del volum de negoci s'ha d'elevar a l'any.

3. Els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna de les seves activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa han de determinar el rendiment net de totes les seves 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 què es refereix el paràgraf anterior no produeix efectes per a aquest any respecte a les activitats que es duien a terme amb anterioritat.

En els supòsits de renúncia o exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, el contribuent ha de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per la modalitat normal d'aquest mètode durant els tres anys següents, en les condicions que s'estableixin per reglament.

Article 29. Renúncia i exclusió al mètode d'estimació directa simplificada.

1. La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa s'ha d'efectuar durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

La renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini, s'entén prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pugui ser aplicable la modalitat, llevat que en el termini previst en el paràgraf anterior es revoqui aquella.

La renúncia, així com la seva revocació, s'han d'efectuar de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1041/2003, d'1 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen determinats censos tributaris i es modifiquen altres normes relacionades amb la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques. **(74)**

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar segons el que preveu el paràgraf anterior.

2. És causa determinant de l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa haver excedit el límit establert a l'article anterior.

L'exclusió produeix efectes des de l'inici de l'any immediatament posterior a aquell en què es produeixi aquesta circumstància.

3. La renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa suposa que el contribuent ha de determinar durant els tres anys següents el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per la modalitat normal d'aquest mètode.

Article 31. Entitats en règim d'atribució.

1. La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa és aplicable per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades per les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, sempre que:

1r Tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2. L'entitat compleixi els requisits definits a l'article 28 d'aquest Reglament.

2. La renúncia a la modalitat l'han d'efectuar tots els socis, hereus, comuners o partícips, d'acord amb el que disposa l'article 29 d'aquest Reglament.

3. L'aplicació d'aquesta modalitat s'ha de fer amb independència de les circumstàncies que concorrin individualment en els socis, hereus, comuners o partícips.

4. El rendiment net s'ha d'atribuir als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració de forma fefaent, s'ha d'atribuir per parts iguals.

2. Junt amb les regles generals de l'article 28 d'aquesta Llei s'han de tenir en compte les especials següents: **(75)**

(73) Aquest text refós 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).

(74) El Reial decret 1041/2003 ha estat derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2008, pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (BOE de 5 de setembre). Vegeu els articles 9 i següents del Reglament esmentat.

(75) Vegeu les disposicions addicionals quarta i cinquena d'aquesta Llei, i les disposicions transitòries primera i segona del Reglament. Vegeu, també, els articles 25 i 26 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), en què s'estableixen com a partides de despeses deduïbles les que corresponen a les quantitats satisfetes en convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general, com també les efectuades en activitats d'interès general.

1r No tenen la consideració de despesa deduïble les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional, sense perjudici del que preveu l'article 51 d'aquesta Llei.

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança, concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, quan, als efectes de donar compliment a l'obligació que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, en la part que tingui per objecte la cobertura de contingències ateses per aquest règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estableixi, en cada exercici econòmic, aquest règim especial.

2n Quan resulti 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 contribuent que convisquin amb ell treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats econòmiques exercides per aquest, s'han de deduir, per a la determinació dels rendiments, les retribucions estipulades amb cadascun d'ells, sempre que no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seva qualificació professional i treball desenvolupat. Les quantitats esmentades es consideren obtingudes pel cònjuge o els fills menors en concepte de rendiments de treball a tots els efectes tributaris.

3r Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquin amb ell realitzin cessions de béns o drets que serveixin per a l'activitat econòmica de què es tracti, s'ha de deduir, per a la determinació dels rendiments del titular de l'activitat, la contraprestació estipulada, sempre que no excedeixi el valor de mercat i, si no n'hi ha, es pot deduir la corresponent a aquest últim. La contraprestació o el valor de mercat es consideren rendiments del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

El que disposa aquesta regla no és aplicable quan es tracti de béns i drets que siguin comuns als dos cònjuges.

4t Per reglament es poden establir regles especials per quantificar determinades despeses deduïbles en el cas d'empresaris i professionals en estimació directa simplificada, inclosos els de justificació difícil. La quantia que d'acord amb aquestes regles especials es determini per al conjunt de provisions deduïbles i despeses de justificació difícil no pot ser superior a 2.000 euros anuals.

5è **(76)** Tenen la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net en estimació directa les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seva pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquin amb ell. El límit màxim de deducció és de 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment o de 1.500 euros per cadascuna d'elles amb discapacitat.

Article 30. Determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa simplificada. (77)

El rendiment net de les activitats econòmiques, a les quals sigui aplicable la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, es determina segons les normes que contenen els articles 28 i 30 de la Llei de l'impost, amb les especialitats següents:

1r Les amortitzacions de l'immobilitzat material s'han de practicar de manera lineal, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada que aprovi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. **(78)** Sobre les quanties d'amortització que resultin d'aquestes taules són aplicables les normes del règim especial d'entitats de dimensió reduïda que preveu la Llei de l'impost sobre societats que afectin aquest concepte.

2n El conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació s'ha de quantificar aplicant el percentatge del 5 per cent sobre el rendiment net, exclòs aquest concepte, sense que la quantia resultant pugui superar els 2.000 euros anuals. No obstant això, aquest percentatge de deducció no és aplicable quan el contribuent opti per l'aplicació de la reducció que preveu l'article 26.1 d'aquest Reglament.

Article 31. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació objectiva.

1. **(79)** El mètode d'estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques s'ha d'aplicar, en els termes que per reglament s'estableixin, d'acord amb les normes següents:

1a Els contribuents que reuneixin les circumstàncies que preveuen les normes reguladores d'aquest mètode han de determinar els seus rendiments d'acord amb aquest, llevat que renunciïn a la seva aplicació, en els termes que per reglament s'estableixin.

2a El mètode d'estimació objectiva s'ha d'aplicar conjuntament amb els règims especials establerts a l'impost

(76) Regla 5a de l'apartat 2 de l'article 30 modificada, amb efectes des de l'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).

(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.divuit 3.1 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 el 2017, la disposició transitòria trenta-dosena d'aquesta Llei.

sobre el valor afegit o a l'impost general indirecte canari, quan així es determini per reglament.

3a Aquest mètode no el poden aplicar els contribuents quan concorri qualsevol de les circumstàncies següents, en les condicions que s'estableixin per reglament:

a) Que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa.

b) Que el volum de rendiments íntegres en l'any immediatament anterior superi qualsevol dels imports següents:

a') Per al conjunt de les seves activitats econòmiques, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals, 150.000 euros anuals.

A aquests efectes es computa la totalitat de les operacions independentment del fet que hi hagi 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 es pot aplicar quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediatament anterior que correspongui a operacions per les quals estiguin obligats a expedir factura quan el destinatari sigui un empresari o professional que actuï com a tal, d'acord amb el que disposa l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, superi 75.000 euros anuals.

b') Per al conjunt de les seves activitats agrícoles, ramaderes i forestals, 250.000 euros anuals.

A aquests efectes, només es computen les operacions que s'hagin d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament d'aquest impost.

No obstant això, als efectes del que preveu aquesta lletra b), s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participin qualsevol dels anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

– Que les activitats econòmiques dutes a terme siguin idèntiques o similars. A aquests efectes, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

– Que hi hagi una adreça comuna d'aquestes activitats, en què es comparteixen mitjans personals o materials.

Quan en l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

c) Que el volum de les compres en béns i serveis, excloses les adquisicions d'immobilitzat, en l'exercici anterior superi la quantitat de 150.000 euros anuals. En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, el seu import s'ha de tenir en compte per al càlcul d'aquest límit.

A aquests efectes, s'han de computar no només el volum de compres corresponents a les activitats econòmiques dutes a terme 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 participin qualsevol dels anteriors, en què concorrin les circumstàncies que assenyala la lletra b) anterior.

Quan en l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

d) Que les activitats econòmiques siguin exercides, totalment o parcialment, fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost a què es refereix l'article 4 d'aquesta Llei.

4a L'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva s'ha de fixar, entre d'altres aspectes, o bé per la naturalesa de les activitats i cultius, o bé per mòduls objectius com ara el volum d'operacions, el nombre de treballadors, l'import de les compres, la superfície de les explotacions o els actius fixos utilitzats, amb els límits que es determinin per reglament per al conjunt d'activitats exercides pel contribuent i, si s'escau, pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors.

5a En els supòsits de renúncia o exclusió de l'estimació objectiva, el contribuent ha de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa durant els tres anys següents, en les condicions que per reglament s'estableixin

Article 32. Àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva. (80)

1. El mètode d'estimació objectiva s'aplica a cadascuna de les activitats econòmiques, considerades aïlladament, que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, llevat que els contribuents hi renunciïn o estiguin exclosos de la seva aplicació, en els termes que preveuen els articles 33 i 34 d'aquest Reglament.

2. D'acord amb el que disposa l'article 31 de la Llei de l'impost, els contribuents no poden aplicar aquest mètode quan es doni qualsevol de les circumstàncies següents:

a) **(81)** Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior superi qualsevol dels imports següents:

a') Per al conjunt de les seves activitats econòmiques, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals, 150.000 euros anuals.

A aquests efectes, es computa la totalitat de les operacions independentment del fet que existeixi o no l'obligació d'expedir una 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.

(80) Article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article primer.onze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11). Vegeu, per al 2016 i el 2017, la disposició transitòria trenta-dosena d'aquesta Llei.

(81) Lletra a) de l'apartat 2 de l'article 32 modificada, 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).

Sense perjudici del límit anterior, el mètode d'estimació objectiva no es pot aplicar quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediatament anterior que correspongui a operacions per les quals estiguin obligats a expedir una factura quan el destinatari sigui un empresari o professional que actuï com a tal, d'acord amb el que disposa l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, superi els 75.000 euros anuals.

b') Per al conjunt de les seves activitats agrícoles, ramaderes i forestals, 250.000 euros anuals.

A aquests efectes, només es computen les operacions que s'hagin d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament d'aquest impost.

No obstant això, als efectes del que preveu aquesta lletra a), s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, els descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies següents:

– Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars. A aquests efectes, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

– Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats, i comparteixin mitjans personals o materials.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'ha d'elevar a l'any.

b) Que el volum de les compres en béns i serveis en l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, superi la quantitat de 150.000 euros anuals. En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, se n'ha de tenir en compte l'import per calcular aquest límit.

A aquests efectes, s'ha de computar no només el volum de compres corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, els descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies assenyalades a la lletra a) anterior.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'ha d'elevar a l'any.

c) Que les activitats econòmiques s'exerceixin, totalment o parcialment, fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost al qual es refereix l'article 4 de la Llei de l'impost. A aquests efectes, s'entén que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxis, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances s'exerceixen, en 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 es pot efectuar:

a) Durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

b) També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva quan es presenti en el termini reglamentari la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de produir efectes en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici d'activitat, s'entén efectuada la renúncia quan en el termini reglamentari es faci el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre de l'exercici de l'activitat en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

2. La renúncia al mètode d'estimació objectiva suposa la inclusió en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en els termes que preveu l'apartat 1 de l'article 28 d'aquest Reglament.

3. La renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini s'entén prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pugi ser aplicable el mètode d'estimació objectiva, llevat que en el termini previst a l'apartat 1.a) es revoqui aquella.

Si l'any immediatament anterior a aquell en què hagi de tenir efecte la renúncia al mètode d'estimació objectiva se superen els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, la renúncia s'ha de tenir per no presentada.

4. La renúncia a què es refereix l'apartat 1.a) així com la revocació, sigui quina sigui la forma de renúncia, s'han d'efectuar de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1041/2003, d'1 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen determinats censos tributaris i es modifiquen altres normes relacionades amb la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques. **(82)**

Article 34. Exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. És causa determinant de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva la concurrència de qualsevol de les circumstàncies que estableix l'article 32.2 d'aquest Reglament o el fet d'haver superat els límits que s'estableixin a l'ordre ministerial que el desplegui.

L'exclusió produeix efectes des de l'inici de l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància.

2. També es consideren causes d'exclusió d'aquest mètode la incompatibilitat que preveu l'article 35 i les regulades en els apartats 2 i 4 de l'article 36 d'aquest Reglament.

3. L'exclusió del mètode d'estimació objectiva suposa la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit

(82) Vegeu la nota (74) de la pàgina 840.

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.

Article 35. Incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa.

Els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, han de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per l'esmentat mètode, en la modalitat corresponent.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat econòmica no inclosa o per la qual es renunciï al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat a què es refereix el paràgraf anterior no produeix efectes per a aquest any respecte a les activitats que es duien a terme amb anterioritat.

Article 36. Coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'impost sobre el valor afegit i l'impost general indirecte canari.

1. La renúncia al règim especial simplificat o al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'impost sobre el valor afegit suposa la renúncia al mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

2. L'exclusió del règim especial simplificat en l'impost sobre el valor afegit suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

3. La renúncia al règim especial simplificat o al règim especial de l'agricultura i ramaderia de l'impost general indirecte canari suposa la renúncia al mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

4. L'exclusió del règim especial simplificat de l'impost general indirecte canari suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Article 38. Activitats independents.

1. Als efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, es consideren activitats independents cadascuna de les recollides específicament en les ordres ministerials que regulin aquest mètode.

2. La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat s'ha d'efectuar d'acord amb les normes de l'impost sobre activitats econòmiques, en la mesura que siguin aplicables.

Article 39. Entitats en règim d'atribució.

1. El mètode d'estimació objectiva és aplicable per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades per les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, sempre que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2. La renúncia al mètode, que s'ha d'efectuar d'acord al que disposa l'article 33 d'aquest Reglament, l'han de formular tots els socis, hereus, comuners o partícips.

3. L'aplicació d'aquest mètode d'estimació objectiva s'efectua amb independència de les circumstàncies que concorrin individualment en els socis, hereus, comuners o partícips.

No obstant això, per definir l'àmbit d'aplicació s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests, així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participin qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies assenyalades a l'article 32.2.a) d'aquest Reglament.

4. El rendiment net s'atribueix als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració de forma fefaent, s'atribueix per parts iguals.

2. El càlcul del rendiment net en l'estimació objectiva es regula pel que estableixen aquest article i les disposicions que el desenvolupin.

Les disposicions reglamentàries s'han d'ajustar a les regles següents:

1a En el càlcul del rendiment net de les activitats econòmiques en estimació objectiva, s'utilitzen els signes, índexs o mòduls generals o referits a determinats sectors d'activitat que determini el ministre d'Economia iHisenda, tenint en compte les inversions realitzades que siguin necessàries per al desenvolupament de l'activitat.

2a L'aplicació del mètode d'estimació objectiva mai no pot donar lloc al gravamen dels guanys patrimonials que, si s'escau, es puguin produir per les diferències entre els rendiments reals de l'activitat i els derivats de la correcta aplicació d'aquests mètodes.

Article 37. Determinació del rendiment net en el mètode d'estimació objectiva.

1. Els contribuents han de determinar, amb referència a cada activitat a la qual sigui aplicable aquest mètode, el rendiment net corresponent.

2. La determinació del rendiment net a què es refereix l'apartat anterior l'ha de fer el mateix contribuent, mitjançant la imputació a cada activitat dels signes, índexs o mòduls que hagi fixat el ministre d'Economia i Hisenda. **(83)**

(83) Vegeu l'Ordre HFP/1823/2016, de 25 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2017 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 29).

Quan es prevegi en l'ordre per la qual s'aproven els signes, índexs o mòduls, per calcular el rendiment net es poden deduir les amortitzacions de l'immobilitzat registrades. La quantia deduïble per aquest concepte és, exclusivament, la que resulti d'aplicar la taula que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda a aquests efectes. **(84)**

3. En els casos d'iniciació després del dia 1 de gener o de cessament abans del dia 31 de desembre de les operacions d'una activitat acollida a aquest mètode, els signes, índexs o mòduls s'han d'aplicar, si s'escau, proporcionalment al període de temps en què el contribuent hagi exercit aquesta activitat durant l'any natural. El que disposa aquest apartat no és aplicable a les activitats de temporada, que es regeixen pel que estableix la corresponent ordre ministerial.

4. 1r Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afectin un sector o zona determinada, el ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar, amb caràcter excepcional, la reducció dels signes, índexs o mòduls.

2n Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries en l'equip industrial, que comportin anomalies greus en l'exercici de l'activitat, els interessats poden sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls a l'administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies a comptar de la data en què es produeixin, aportant les proves que considerin oportunes i fent esment, si s'escau, de les indemnitzacions a percebre per raó de les anomalies. Acreditada l'efectivitat de les anomalies, s'autoritza la reducció dels signes, índexs o mòduls que sigui procedent.

Igualment s'autoritza la reducció dels signes, índexs o mòduls quan el titular de l'activitat es trobi en situació d'incapacitat temporal i no tingui altre personal contractat. El procediment per reduir els signes, índexs o mòduls és el mateix que el previst en el paràgraf anterior.

La reducció dels signes, índexs o mòduls s'ha de tenir en compte als efectes dels pagaments fraccionats meritats amb posterioritat a la data de l'autorització.

3r Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o altres circumstàncies excepcionals que determinin despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici de les activitats, els interessats poden minorar el rendiment net resultant en l'import de les despeses esmentades. Per a això, els contribuents han de posar aquesta circumstància en coneixement de l'administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies a comptar de la data en què es produeixi, aportant a aquest efecte la justificació corresponent i fent esment, si s'escau, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes circumstàncies.

L'Administració tributària ha de verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la reducció.

5. L'ordre ministerial en virtut de la qual es fixin els signes, índexs o mòduls aplicables a cada activitat ha de contenir les instruccions necessàries per al seu còmput adequat i s'ha de publicar en el «Butlletí Oficial de l'Estat» abans de l'1 de desembre anterior al període al qual sigui aplicable.

L'ordre ministerial es pot referir a un període de temps superior a l'any, cas en què s'ha de determinar per separat el mètode de càlcul del rendiment corresponent a cadascun dels anys compresos.

Article 32. Reduccions.

1. (85) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es redueixen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplica la reducció esmentada no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

No és aplicable aquesta reducció als rendiments que, tot i que individualment puguin derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que compleix els requisits abans indicats, procedeixin de l'exercici d'una activitat econòmica que de manera regular o habitual obtingui aquest tipus de rendiments.

Article 25. Rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (86)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.1 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

a) Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.

(84) Vegeu la nota anterior.

(85) Apartat 1 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF sobre els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(86) Article 25 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

b) Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.

c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. No es consideren premis, a aquests efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que les substitueixin.

d) Les indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

2. (87) 1r Quan es compleixin els requisits que preveu el número 2n d'aquest apartat, els contribuents poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Addicionalment, el rendiment net d'aquestes activitats econòmiques es minora en les quanties següents:

a) Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguin inferiors a 14.450 euros, sempre que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros:

a') Contribuents amb rendiments nets d'activitats econòmiques iguals o inferiors a 11.250 euros: 3.700 euros anuals.

b') Contribuents amb rendiments nets d'activitats econòmiques compresos entre 11.250 i 14.450 euros: 3.700 euros menys el resultat de multiplicar per 1,15625 la diferència entre el rendiment d'activitats econòmiques i 11.250 euros anuals.

b) Quan es tracti de persones amb discapacitat que obtinguin rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'aquestes activitats econòmiques, 3.500 euros anuals.

Aquesta reducció és de 7.750 euros anuals per a les persones amb discapacitat que exerceixin de manera efectiva aquestes activitats econòmiques i acreditin que necessiten ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

2n Per a l'aplicació de la reducció que preveu el número 1r d'aquest apartat és necessari el compliment dels requisits que s'estableixin per reglament, i en particular els següents:

a) El rendiment net de l'activitat econòmica s'ha de determinar d'acord amb el mètode d'estimació directa. No obstant això, si es determina d'acord amb la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció és incompatible amb el que preveu la regla 4a de l'article 30.2 d'aquesta Llei.

b) La totalitat dels seus lliuraments de béns o prestacions de serveis s'ha d'efectuar a una única persona, física o jurídica, no vinculada en els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, o que el contribuent tingui la consideració de treballador autònom econòmicament dependent d'acord amb el que disposa el capítol III del títol II de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, i el client del qual depengui econòmicament no sigui una entitat vinculada en els termes de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

c) El conjunt de despeses deduïbles corresponents a totes les seves activitats econòmiques no pot excedir el 30 per cent dels seus rendiments íntegres declarats.

d) S'han de complir durant el període impositiu totes les obligacions formals i d'informació, control i verificació que es determinin per reglament.

e) Que no percebin rendiments del treball en el període impositiu. No obstant això, no s'entén que s'incompleix aquest requisit quan es percebin durant el període impositiu prestacions per desocupació o qualsevol de les prestacions que preveu la lletra a) de l'article 17.2 d'aquesta Llei, sempre que el seu import no sigui superior a 4.000 euros anuals.

f) Que almenys el 70 per cent dels ingressos del període impositiu estiguin subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no exerceixi cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

Article 26. Reduccions aplicables a determinats rendiments d'activitats econòmiques. (88)

1. Per a l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'impost, és necessari el compliment dels requisits assenyalats a l'article 32.2.2n de la Llei de l'impost i de les obligacions formals que preveu l'article 68 d'aquest Reglament.

2. Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'impost, quan el contribuent opti per la tributació conjunta, té dret a aquesta quan individualment compleixi els requisits assenyalats a l'article 32.2.2n de la Llei de l'impost. En aquest cas, la quantia de la reducció per computar en la declaració conjunta és única, sense que l'import pugui ser superior al rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que compleixin individualment els requisits esmentats, i es calcula, de la mateixa manera que la reducció que preveu l'article 32.2.3r de la Llei de l'impost, tenint en compte les rendes de la unitat familiar.

3. Quan no es compleixin els requisits que preveu el número 2n d'aquest apartat, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les quanties següents:

a) Quan la suma d'aquestes rendes sigui igual o inferior a 8.000 euros anuals: 1.620 euros anuals.

(87) Apartat 2 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu, també, l'article 72 del Reglament.

(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).

b) Quan la suma d'aquestes rendes estigui compresa entre 8.000,01 i 12.000 euros anuals: 1.620 euros menys el resultat de multiplicar per 0,405 la diferència entre aquestes rendes i 8.000 euros anuals.

La reducció prevista en aquest número 3r conjuntament amb la reducció prevista a l'article 20 d'aquesta Llei no pot excedir els 3.700 euros.

4t Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions que preveu aquest apartat, el saldo resultant no pot ser negatiu.

3. (89) Els contribuents que iniciïn l'exercici d'una activitat econòmica i en determinin el rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació directa poden reduir en un 20 per cent el rendiment net positiu declarat d'acord amb el mètode esmentat, minorat si s'escau per les reduccions previstes en els apartats 1 i 2 anteriors, en el primer període impositiu en què aquest sigui positiu i en el període impositiu següent.

Als efectes del que disposa el paràgraf anterior s'entén que s'inicia una activitat econòmica quan no s'ha exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la seva data d'inici, sense tenir en consideració les activitats en l'exercici de les quals s'hagi cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Quan amb posterioritat a l'inici de l'activitat a què es refereix el paràgraf primer anterior s'iniciï una nova activitat sense haver cessat en l'exercici de la primera, la reducció prevista en aquest apartat s'ha d'aplicar sobre els rendiments nets obtinguts en el primer període impositiu en què aquests siguin positius i en el període impositiu següent, a comptar de l'inici de la primera activitat.

La quantia dels rendiments nets a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 100.000 euros anuals.

No és aplicable la reducció prevista en aquest apartat en el període impositiu en què més del 50 per cent dels ingressos d'aquest procedeixin d'una persona o entitat de la qual el contribuent hagi obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Secció 4a 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 posin de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, llevat que per aquesta Llei es qualifiquin de rendiments.

2. S'estima que no hi ha alteració en la composició del patrimoni: **(91)**

a) En els supòsits de divisió de la cosa comuna.

b) En la dissolució de la societat de beneficiaris o en l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació.

c) En la dissolució de comunitats de béns o en elscasos de separació de comuners.

Els supòsits a què es refereix aquest apartat no poden donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts.

3. S'estima que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en els supòsits següents:

a) (92) En reduccions del capital. Quan la reducció de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, doni lloc a l'amortització de valors o participacions, es consideren amortitzades les adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribueix proporcionalment entre els restants valors homogenis que romanguin en el patrimoni del contribuent. Quan la reducció de capital no afecti de la mateixa manera tots els valors o participacions propietat del contribuent, s'entén referida a les adquirides en primer lloc.

Quan la reducció de capital tingui per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts minora el valor d'adquisició dels valors o participacions afectades, d'acord amb les regles del paràgraf anterior, fins a la seva anul·lació. L'excés que en pugui resultar s'integra com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió, llevat que la dita reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, cas en què la totalitat de les quantitats percebudes per aquest concepte tributa d'acord amb el que preveu la lletra a) de l'article 25.1 d'aquesta Llei. A aquests efectes, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no procedeixi de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instru-

(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) S'han de tenir en compte les disposicions addicionals trenta-sisena i trenta-setena de la Llei de l'IRPF, relatives a l'exempció de la dació en pagament i de determinats guanys derivats de la transmissió d'immobles.

(91) Es considera que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en el lliurament de determinats valors en préstec o en la devolució d'altres valors homogenis al venciment del préstec que compleixen els requisits que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).

(92) Lletra a) de l'apartat 3 de l'article 33 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu els articles 105.2.f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

ments 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 valor d'adquisició sigui positiu, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada.

A aquests efectes, el valor dels fons propis a què es refereix el paràgraf anterior es minora en l'import dels beneficis repartits amb anterioritat a la data de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en aquests fons propis que s'hagin generat després de l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o participacions d'acord amb el que disposa el segon paràgraf d'aquesta lletra a).

Quan per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquesta lletra a) la reducció de capital hagi determinat el còmput com a rendiment del capital mobiliari de la totalitat o part de l'import obtingut o del valor normal de mercat dels béns o drets rebuts, i amb posterioritat el contribuent obtingui dividends o participacions en beneficis d'acord amb l'article 25.1 a) d'aquesta Llei procedents de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagin continuat en el seu patrimoni des de la reducció de capital, l'import obtingut dels dividends o participacions en beneficis minora, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguin a les accions o participacions esmentades, el valor d'adquisició d'aquestes d'acord amb el que disposa el segon paràgraf d'aquesta lletra a).

b) En ocasió de transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent.

c) En ocasió de les transmissions lucratives d'empreses o participacions a què es refereix l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions.

Els elements patrimonials que s'afectin pel contribuent a l'activitat econòmica després de la seva adquisició han d'haver estat afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

d) (93) En l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produeixin compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Les compensacions a què es refereix aquesta lletra d) no donen dret a reduir la base imposable del pagador ni constitueix una renda per al perceptor.

El supòsit a què es refereix aquesta lletra d) no pot donar lloc, en cap cas, a les actualitzacions dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) En ocasió de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

4. Estan exemptes de l'impost els guanys patrimonials que es posin de manifest:

a) En ocasió de les donacions que s'efectuïn a les entitats esmentades a l'article 68.3 d'aquesta Llei.

b) (94) En ocasió de la transmissió del seu habitatge habitual per més grans de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

c) En ocasió del pagament que preveu l'article 97.3 d'aquesta Llei i dels deutes tributaris a què es refereix l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

d) (95) En ocasió de la dació en pagament de la residència habitual del deutor o garant del deutor, per a la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre aquesta, contrets amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, exerceixi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Així mateix, estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en què concorrin els requisits anteriors, efectuada en execucions hipotecàries judicials o notarials.

En tot cas, és necessari que el propietari de la residència habitual no disposi d'altres béns o drets en quantia suficient per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

5. No es computen com a pèrdues patrimonials les següents:

a) Les no justificades.

b) Les degudes al consum.

c) Les degudes a transmissions lucratives per actes entre vius o a liberalitats.

d) **(96)** Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedeixin els guanys obtinguts en el joc en el mateix període.

---

(93) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 33 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(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) Lletra d) de l'apartat 4 de l'article 33 ha estat afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2014 i exercicis anteriors no prescrits, per l'article 122.u de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17).

(96) Lletra 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 computen les pèrdues derivades de la participació en els jocs als quals es refereix la disposició addicional trenta-tresena d'aquesta Llei.

e) Les derivades de les transmissions d'elements patrimonials, quan el transmissor torni a adquirir-los dins de l'any següent a la data de la transmissió esmentada.

Aquesta pèrdua patrimonial s'ha d'integrar quan es produeixi la posterior transmissió de l'element patrimonial.

f) Les derivades de les transmissions de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions.

g) Les derivades de les transmissions de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a les transmissions esmentades.

En els casos que preveuen els paràgrafs f) i g) anteriors, les pèrdues patrimonials s'integren a mesura que es transmetin els valors o participacions que romanguin en el patrimoni del contribuent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Únicament als efectes d'aquest impost, es consideren valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor els que formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, siguin de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribueixin als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

Tanmateix, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es pot veure afectada per l'existència eventual de diferències entre aquests pel que fa a l'import unitari; dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors, o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no es pot alterar pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

(...)

2. Als efectes del que preveu l'article 33.5, lletres e) i g) de la Llei de l'impost, quan el contribuent realitzi l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogenis amb posterioritat a la finalització del termini reglamentari de declaració del període impositiu en el qual va computar la pèrdua patrimonial derivada de la transmissió, ha de presentar autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'adquisició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi l'adquisició.

Article 34. Import dels guanys o pèrdues patrimonials. Norma general. (97)

1. L'import dels guanys o pèrdues patrimonials és:

a) En el supòsit de transmissió onerosa o lucrativa, la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió dels elements patrimonials.

b) En els altres supòsits, el valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals, si s'escau.

2. Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspongui a cada component d'aquest.

Article 35. Transmissions a títol onerós. (98)

1. El valor d'adquisició està format per la suma de:

a) L'import real pel qual s'hagi efectuat l'adquisició esmentada.

b) El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, que hagin estat satisfets per l'adquirent.

En les condicions que es determinin per reglament, aquest valor s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició.

1. El valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, i en tot cas es computa l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'aquesta com a despesa.

A aquests efectes, es considera amortització mínima la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que correspongui, segons cada cas.

2. Si es tracta de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagin estat fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a què es refereix l'apartat anterior. Quan els elements patrimonials hagin estat afectats a l'activitat després de la seva adquisició i abans de l'1 de gener de

(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).

1999, s'ha de prendre com a data d'adquisició la que correspongui a l'afectació.

2. El valor de transmissió és l'import real pel qual l'alienació s'ha efectuat. D'aquest valor es dedueixen les despeses i els tributs a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1 quan els hagi satisfet el transmissor.

Per import real del valor d'alienació es pren el satisfet efectivament, sempre que no sigui inferior al normal de mercat, cas en què preval aquest.

Article 36. Transmissions a títol lucratiu.

Quan l'adquisició o la transmissió hagi estat a títol lucratiu s'apliquen les regles de l'article anterior, prenent per import real dels valors respectius els que resultin de l'aplicació de les normes de l'impost sobre successions i donacions, sense que puguin excedir el valor de mercat.

En les adquisicions lucratives, a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 3 de l'article 33 d'aquesta Llei, el donatari se subroga en la posició del donant respecte dels valors i les dates d'adquisició dels béns esmentats.

Article 37. Normes específiques de valoració.

1. Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedeixi:

a) (99) De la transmissió a títol onerós de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat per la seva cotització en els mercats esmentats en la data en què aquella es produeixi o pel preu pactat quan sigui superior a la cotització.

L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents d'aquests valors té la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en què es produeixi aquesta transmissió.

Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracti d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes com de les que siguin procedents resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.

b) (100) 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, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Llevat de prova que l'import efectivament satisfet es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'impost.

El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per cent la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost. A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió així calculat es té en compte per determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que correspongui a l'adquirent.

L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents d'aquests valors o participacions té la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en què es produeixi la transmissió esmentada.

Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracti d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com de les que siguin procedents, resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.

c) (101) De la transmissió o el reemborsament a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix l'article 94 d'aquesta Llei, el guany o la pèrdua patrimonial es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en què l'esmentada transmissió o reemborsament es produeixi o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no hi hagi valor liquidatiu s'ha de prendre el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a

(99) Lletra a) de l'apartat 1 de l'article 37 modificada 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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena de la Llei 26/2014.

(100) LLletra b) de l'apartat 1 de l'article 37 modificada 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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena de la Llei 26/2014.

(101) Lletra c) de l'apartat 1 de l'article 37 modificada 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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena de la Llei 26/2014.

l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

En supòsits diferents del reemborsament de participacions, el valor de transmissió així calculat no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

– El preu efectivament pactat en la transmissió.

– El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i, en particular, en sistemes multilaterals de negociació de valors previstos en el capítol I del títol X de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, **(102)** en la data de la transmissió.

Als efectes de determinar el valor d'adquisició, és aplicable, quan escaigui, el que disposa la lletra a) d'aquest apartat 1.

No obstant el que disposen els paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades, a què es refereix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol, realitzades en borsa de valors, el valor de transmissió es determina d'acord amb el que preveu la lletra a) d'aquest apartat.

d) De les aportacions no dineràries a societats, el guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat més gran de les següents:

Primera.–El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes per l'aportació o, si s'escau, la part corresponent d'aquest. A aquest valor s'afegeix l'import de les primes d'emissió.

Segona.–El valor de cotització dels títols rebuts el dia que es formalitzi l'aportació o l'immediat anterior.

Tercera.–El valor de mercat del bé o dret aportat.

El valor de transmissió així calculat es té en compte per determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

e) En els casos de separació dels socis o dissolució de societats, es considera guany o pèrdua patrimonial, sense perjudici de les corresponents a la societat, la diferència entre el valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts i el valor d'adquisició del títol o participació de capital que correspongui.

En els casos d'escissió, fusió o absorció de societats, el guany o pèrdua patrimonial del contribuent es computa per la diferència entre el valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci i el valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor del mercat dels lliurats.

f) D'un traspàs, el guany patrimonial es computa al cedent en l'import que li correspongui en el traspàs.

Quan el dret de traspàs s'hagi adquirit mitjançant preu, aquest té la consideració de preu d'adquisició.

g) D'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, es computa com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre la quantitat percebuda i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Quan la indemnització no sigui en metàl·lic, s'ha de computar la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Només es computa guany patrimonial quan en derivi un augment en el valor del patrimoni del contribuent.

h) De la permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició del bé o dret que se cedeix i el més gran dels dos següents:

– El valor de mercat del bé o dret lliurat.

– El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

i) De l'extinció de rendes vitalícies o temporals, el guany o la pèrdua patrimonial es computa, per a l'obligat al seu pagament, per diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes efectivament satisfetes.

j) En les transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda i el valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.

k) Quan el titular d'un dret real d'ús o gaudi sobre immobles efectuï la seva transmissió, o quan es produeixi la seva extinció, per al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial l'import real a què es refereix l'article 35.1.a) d'aquesta Llei es minora de manera proporcional al temps durant el qual el titular no hagi percebut rendiments del capital immobiliari.

l) En les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, es computa com a guany patrimonial el seu valor de mercat.

m) En les operacions realitzades en els mercats de futurs i opcions que regula el Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, es considera guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan l'operació no suposi la cobertura d'una operació principal concertada en l'exercici de les activitats econòmiques realitzades pel contribuent, cas en què tributen d'acord amb el que preveu la secció 3a d'aquest capítol. **(103)**

(102) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(103) L'esmentat Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, va ser derogat, amb efectes des del 17 d'octubre de 2010, pel Reial decret 1282/2010, de 15 d'octubre, pel qual es regulen els mercats secundaris de futurs, opcions i altres instruments financers derivats (BOE del 16), que substitueix l'anterior.

n) En les transmissions d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera com a valor d'adquisició el valor comptable, sense perjudici de les especialitats que per reglament es puguin establir respecte a les amortitzacions que minorin el valor esmentat.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició.

(...)

2. Si es tracta de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagin estat fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a què es refereix l'apartat anterior.

Quan els elements patrimonials hagin estat afectats a l'activitat després de la seva adquisició i abans de l'1 de gener de 1999, s'ha de prendre com a data d'adquisició la que correspongui a l'afectació.

2. Als efectes del que disposen els paràgrafs a), b) i c) de l'apartat anterior, quan hi hagi valors homogenis es considera que els transmesos pel contribuent són els que va adquirir en primer lloc. Així mateix, quan no es transmeti la totalitat dels drets de subscripció, s'entén que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

Quan es tracti d'accions totalment alliberades, es considera antiguitat de les accions la que correspongui a les accions de les quals procedeixin.

3. El que disposen els paràgrafs d), e) i h), per al bescanvi de valors, de l'apartat 1 d'aquest article s'entén sense perjudici del que estableix el capítol VIII del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

4. (104) Suprimit

Article 38. Reinversió en els casos de transmissió d'habitatge habitual o d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació.

1. (105) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials obtinguts per la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinverteixi en l'adquisició d'un nou habitatge habitual en les condicions que es determinin per reglament.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del que s'ha percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (Aquest article es transcriu a la pàgina 942.)

2. (106) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials que es posin de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció que preveu l'article 68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió d'aquestes es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions de aquestes entitats en les condicions que es determinin per reglament.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

No és aplicable el que disposa aquest apartat en els casos següents:

a) Quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no és procedent respecte als valors que com a conseqüència d'aquesta adquisició romanguin en el patrimoni del contribuent.

b) Quan les accions o participacions es transmetin al cònjuge, a qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte a la qual es produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, diferent de la mateixa entitat les participacions de la qual es transmeten.

Article 41. Exempció per reinversió en residència habitual i en entitats de nova o recent creació. (107)

1. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió de la residència habitual del contribuent quan l'import total obtingut es reinverteixi en l'adquisició d'una nova residència habitual, en les condicions que s'estableixen en aquest article. Si per adquirir l'habitatge transmès el contribuent ha utilitzat finançament aliè, es considera import total obtingut, exclusivament a aquests efectes, el resultant de minorar el valor de transmissió en el principal del préstec que estigui pendent d'amortitzar en el moment de la transmissió.

A aquests efectes, s'assimila a l'adquisició d'habitatge la seva rehabilitació, i tenen aquesta consideració les obres que s'hi facin que compleixin qualsevol dels requisits següents:

(104) Apartat 4 de l'article 37 suprimit per l'article primer.vint-i-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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena de la Llei 26/2014.

(105) 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 seva internacionalització (BOE del 28).

(106) L'article 38.2 és aplicable respecte a les accions o les participacions subscrites a partir del 29 de setembre de 2013. Vegeu, sobre aquesta qüestió, la disposició addicional trenta-vuitena.dos d'aquesta Llei.

(107) Article 41 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.dos del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

a) Que es tracti d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2016.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi el 25 per cent del preu d'adquisició si aquesta s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tingui l'habitatge en el moment de l'inici esmentat. A aquests efectes, s'ha de descomptar del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Per a la qualificació de l'habitatge com a habitual, cal atenir-se al que disposa l'article 41 bis d'aquest Reglament.

2. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció que preveu l'article 68.1 de la Llei de l'impost, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions que compleixin els requisits que preveuen els números 2n, 3r i 5è de l'article esmentat, en les condicions que s'estableixen en aquest article.

3. La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'ha d'efectuar, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys des de la data de transmissió de la residència habitual o en un any des de la data de transmissió de les accions o participacions.

En particular, s'entén que la reinversió s'efectua dins de termini quan la venda de la residència habitual s'hagi efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destini a la finalitat indicada dins del període impositiu en què es vagin percebent.

Quan, d'acord amb el que disposen els paràgrafs anteriors, la reinversió no es realitzi en el mateix any de l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'impost de l'exercici en què s'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

També donen dret a l'exempció per reinversió les quantitats obtingudes en l'alienació que es destinin a satisfer el preu d'una nova residència habitual que s'hagi adquirit en el termini dels dos anys anteriors a la transmissió d'aquella.

4. En cas que l'import de la reinversió sigui inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclou de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que correspongui a la quantitat efectivament invertida en les condicions d'aquest article.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial no exempta a l'any de la seva obtenció i practicar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, **(108)** que s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

3. (109) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials que es posin 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 destini en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que es determinin per reglament. La quantitat màxima total que a aquest efecte es pot destinar a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda que correspongui a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda determina la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

Article 42. Exempció per reinversió en rendes vitalícies. (110)

1. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que estableix aquest article.

2. La renda vitalícia s'ha de constituir en el termini de sis mesos des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estigui sotmès a retenció i el valor de transmissió minorat en

(108) Per a l'exercici 2017, l'interès de demora ha quedat fixat en el 3,75 per 100, i l'interès legal del diner, en el 3,00 per 100, per la disposició addicional quaranta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE del 28).

(109) 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).

(110) 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).

l'import de la retenció es destini íntegrament a constituir una renda vitalícia en el termini de sis mesos esmentat, el termini per destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'amplia fins a la finalització de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectuï la transmissió.

3. Per a l'aplicació de l'exempció s'han de complir, a més, els requisits següents:

a) El contracte de renda vitalícia s'ha de subscriure entre el contribuent, que té condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

Als contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia ha de tenir una periodicitat inferior o igual a l'any, s'ha de començar a percebre en el termini d'un any des de la seva constitució, i l'import anual de les rendes no pot decréixer en més d'un cinc per cent respecte de l'any anterior.

c) El contribuent ha de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constitueix la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, als efectes de l'aplicació de l'exempció que preveu aquest article.

4. La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies dóna dret a aplicar l'exempció és de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total obtingut en l'alienació, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda que correspongui a la quantitat reinvertida.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se supera, considerant les reinversions anteriors, la quantitat de 240.000 euros, únicament es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.

Quan, de conformitat amb el que disposa aquest article, la reinversió no s'efectuï en el mateix any de l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'impost de l'exercici en què s'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any de la seva obtenció i practicar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, que s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

4. (111) Les entitats asseguradores que comercialitzin les rendes vitalícies a què es refereix l'article 42 d'aquest Reglament han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als titulars de les rendes vitalícies:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.

b) Identificació de la renda vitalícia, data de constitució i prima aportada.

c) En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, data d'anticipació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

Article 39. Guanys patrimonials no justificats.

1. (112) Tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats els béns o drets la tinença, declaració o adquisició dels quals no es correspongui amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest impost o per l'impost sobre patrimoni, o el seu registre en els llibres o registres oficials.

Els guanys patrimonials no justificats s'han d'integrar a la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobreixin, llevat que el contribuent provi suficientment que ha estat titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

2. En tot cas tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'han d'integrar a la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, la tinença, declaració o adquisició de béns o drets respecte dels quals no s'hagi complert en el termini establert a l'efecte l'obligació d'informació a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. **(113)**

---

(111) 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).

(112) Article 39 modificat per l'article 3 de la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30). Vegeu, també, la disposició addicional segona d'aquesta Llei 7/2012, relativa al règim sancionador en supòsits de guanys patrimonials no justificats i de presumpció d'obtenció de rendes.

(113) La disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, ha estat afegida per la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30; rect. BOE de 5 de febrer de 2013). Vegeu, també, l'Ordre HAP/72/2013, de 30 de gener, per la qual s'aprova el model 720,

No obstant això, no és aplicable el que preveu aquest apartat quan el contribuent acrediti que la titularitat dels béns o drets correspon amb rendes declarades, o bé amb rendes obtingudes en períodes impositius respecte dels quals no tenia la condició de contribuent per aquest impost.

CAPÍTOL III

Regles especials de valoració

Article 40. Estimació de rendes.

1. La valoració de les rendes estimades a què es refereix l'article 6.5 d'aquesta Llei s'efectua pel valor normal al mercat. S'entén per aquest valor la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, llevat de prova en contra.

2. Si es tracta de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general, s'entén per valor normal en el mercat el tipus d'interès legal del diner **(114)** que estigui en vigor l'últim dia del període impositiu.

Article 41. Operacions vinculades.

La valoració de les operacions entre persones o entitats vinculades es fa pel seu valor normal de mercat, en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats. **(115)**

Article 42. Rendes en espècie.

1. Constitueixen rendes en espècie la utilització, consum o obtenció, per a fins particulars, de béns, drets o serveis de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposin una despesa real per a qui les concedeixi.

Quan el pagador de les rendes lliuri al contribuent imports en metàl·lic perquè aquest adquireixi els béns, drets o serveis, la renda té la consideració de dineària.

2. (116) No tenen la consideració de rendiments del treball en espècie:

a) Les quantitats destinades a l'actualització, capacitació o reciclatge del personal empleat, quan estiguin exigits per l'exercici de les seves activitats o les característiques dels llocs de treball.

Article 44. Despeses d'estudi per a la capacitació o reciclatge del personal que no constitueixen retribució en espècie. (117)

No tenen la consideració de retribucions en espècie, als efectes del que preveu l'article 42.2.a) de la Llei de l'impost, els estudis disposats per institucions, empreses o ocupadors i finançats directament o indirectament per ells per actualitzar, capacitar o reciclar el seu personal, quan estiguin exigits pel desenvolupament de les seves activitats o les característiques dels llocs de treball, fins i tot quan la seva prestació efectiva la facin altres persones o entitats especialitzades. En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada es regeixen pel que preveu l'article 9 d'aquest Reglament.

Als efectes del que disposa el paràgraf anterior, s'entén que els estudis han estat disposats i finançats indirectament per l'ocupador quan els financin altres empreses o entitats que comercialitzin productes per als quals sigui necessari disposar d'una formació adequada per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritzi aquesta participació.

b) Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador.

3. (118) Estan exempts els rendiments del treball en espècie següents:

a) Els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzin en cantines o menjadors d'empresa o economats de caràcter social. Tenen la consideració de lliurament de productes a preus rebaixats que es realitzin en menjadors d'empresa les fórmules indirectes de prestació del servei la quantia del qual no superi la quantitat que es determini per reglament.

Article 45. Rendiments del treball exempts per despeses per menjadors d'empresa.

1. (119) Als efectes del que preveu l'article 42.3.a) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de lliurament

declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger, a la qual es refereix l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003 i es determinen el lloc, la forma, el termini i el procediment per presentar-lo (BOE del 31).

(114) Vegeu la nota [108] de la pàgina 853.

(115) Actualment les operacions vinculades es regulen a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

(116) Apartat 2 de l'article 42 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(117) Article 44 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article primer.dos del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(118) 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).

(119) Apartat 1 de l'article 45 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

de productes a preus rebaixats que s'efectuïn en menjadors d'empresa les fórmules directes i indirectes de prestació del servei, admeses per la legislació laboral, en què concorrin els requisits següents:

1r Que la prestació del servei tingui lloc durant dies hàbils per a l'empleat o treballador.

2n Que la prestació del servei no tingui lloc durant els dies que l'empleat o treballador meriti dietes per manutenció exceptuades de gravamen d'acord amb l'article 9 d'aquest Reglament.

2. Quan la prestació del servei es realitzi a través de fórmules indirectes, s'han de complir, a més dels requisits exigits al número anterior, els següents:

1r La quantia de les fórmules indirectes no pot superar els 9 euros diaris. Si la quantia diària és superior, hi ha d'haver retribució en espècie per l'excés. Aquesta quantia la pot modificar el ministre d'Economia i Hisenda atenent l'evolució econòmica i el contingut social d'aquestes fórmules.

2n Si per a la prestació del servei es lliuren a l'empleat o treballador vals menjador o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, s'ha d'observar el següent:

a) Han d'estar numerats, expedits de forma nominativa i hi ha de figurar l'empresa emissora i, quan es lliurin en suport paper, a més, l'import nominal.

b) Són intransmissibles i la quantia no consumida en un dia no es pot acumular a un altre dia.

c) No es pot obtenir, ni de l'empresa ni d'un tercer, el reemborsament de l'import.

d) Només es poden utilitzar en establiments d'hostaleria.

e) L'empresa que els lliuri ha de portar i conservar una relació dels lliurats a cadascun dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:

En el cas de vals menjador o documents similars, número de document, dia de lliurament i import nominal.

En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, número de document i quantia lliurada cada dia amb indicació dels dies.

b) La utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal utilitzat. Tenen aquesta consideració, entre d'altres, els espais i locals, degudament homologats per l'Administració pública competent, destinats per les empreses o ocupadors a prestar el servei de primer cicle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, així com la contractació, directament o indirectament, d'aquest servei amb tercers degudament autoritzats, en els termes que s'estableixin per reglament.

c) Les primes o quotes satisfetes a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es compleixin els requisits i límits següents:

1. Que la cobertura de malaltia arribi al mateix treballador, i també pot arribar al seu cònjuge i descendents.

2. (120) Que les primes o quotes satisfetes no excedeixin els 500 euros anuals per cadascuna de les persones assenyalades al paràgraf anterior o de 1.500 euros per a cadascuna d'elles amb discapacitat. L'excés sobre aquesta quantia constitueix retribució en espècie.

Article 46. Rendiments del treball exempts per despeses per assegurances de malaltia. (121)

Estan exempts els rendiments del treball en espècie, d'acord amb el que preveu l'article 42.3.c) de la Llei de l'impost, corresponents a les primes o quotes satisfetes per les empreses a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es compleixin els requisits i límits següents:

1. Que la cobertura de malaltia cobreixi el mateix treballador, i a més pugui cobrir el cònjuge i descendents.

2. Que les primes o quotes satisfetes no excedeixin els 500 euros anuals per cadascuna de les persones assenyalades a l'apartat anterior o els 1.500 euros per a cadascuna d'elles amb discapacitat. L'excés sobre aquestes quanties constitueix retribució en espècie».

d) La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per part de centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per un preu inferior al normal de mercat.

e) Les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers amb la finalitat d'afavorir el desplaçament dels empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball, amb el límit de 1.500 euros anuals per a cada treballador. També tenen la consideració de quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar aquest servei públic, les fórmules indirectes de pagament que compleixin les condicions que s'estableixin per reglament.

Article 46 bis. Fórmules indirectes de pagament del servei públic de transport col·lectiu de viatgers. (122)

1. (123) Als efectes del que preveu l'article 42.3 e) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de fórmules

(120) Lletra c) de l'apartat 3 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).

(121) Article 46 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.quatre del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(122) Article 46 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(123) Apartat 1 de l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer. disset del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones

indirectes de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers, el lliurament als treballadors de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que compleixin els requisits següents:

1r Que es puguin utilitzar exclusivament com a contraprestació per l'adquisició de títols de transport que permetin la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n La quantitat que es pugui abonar amb aquestes no pot excedir els 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r Han d'estar numerades, expedides de manera nominativa i hi ha de figurar l'empresa emissora.

4t Són intransmissibles.

5è No es pot obtenir, ni de l'empresa ni de tercers, el reembossament del seu import.

6è L'empresa que lliuri les targetes o el mitjà electrònic de pagament ha de portar i conservar una relació dels lliurats a cadascun dels seus treballadors, amb expressió de:

a) Número de document.

b) Quantia anual posada a disposició del treballador.

2. En el cas de lliurament de targetes o mitjans de pagament electrònics que no compleixin els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article, hi ha retribució en espècie per la totalitat de les quanties posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment dels límits que assenyala el número 2n de l'apartat 1 anterior, únicament hi ha retribució en espècie per l'excés.

f) En els termes que s'estableixin per reglament, el lliurament als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats, en la part que no excedeixi, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, els 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es faci en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

Article 43. Lliurament d'accions a treballadors. (124)

1. Estan exempts els rendiments del treball en espècie que preveu l'article 42.3.f) de la Llei de l'impost corresponents al lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu en els supòsits següents:

1r El lliurament d'accions o participacions d'una societat als seus treballadors.

2n Així mateix, en el cas dels grups de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, el lliurament d'accions o participacions d'una societat del grup als treballadors, contribuents per aquest impost, de les societats que formin part del mateix subgrup. Quan es tracti d'accions o participacions de la societat dominant del grup, el lliurament als treballadors, contribuents per aquest impost, de les societats que formin part del grup.

En els dos casos anteriors, el lliurament el pot efectuar tant la mateixa societat a la qual presti els seus serveis el treballador, com una altra societat que pertanyi al grup o l'ens públic, societat estatal o administració pública titular de les accions.

2. L'aplicació del que preveu l'apartat anterior exigeix el compliment dels requisits següents:

1r Que l'oferta es faci en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa i que contribueixi a la participació d'aquests en l'empresa. En el cas de grups o subgrups de societats, aquest requisit s'ha de complir en la societat a la qual presti serveis el treballador a qui lliurin les accions.

No obstant això, no s'entén incomplert aquest requisit quan per rebre les accions o participacions s'exigeixi als treballadors una antiguitat mínima, que ha de ser la mateixa per a tots, o que siguin contribuents per aquest impost.

2n Que cadascun dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, no tinguin una participació, directa o indirecta, en la societat en la qual presten els seus serveis o en qualsevol altra del grup, superior al 5 per cent.

3r Que els títols es mantinguin, almenys, durant tres anys.

L'incompliment del termini a què es refereix el número 3r anterior motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Article 43. Valoració de les rendes en espècie.

1. Amb caràcter general, les rendes en espècie es valoren pel seu valor normal en el mercat, amb les especialitats següents:

1. Els següents rendiments del treball en espècie esvaloren d'acord amb les normes de valoració següents:

a) **(125)** En el cas d'utilització d'un habitatge que sigui propietat del pagador, el 10 per cent del valor cadastral.

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).

(124) 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 Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(125) Apartat 1.1r.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 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, el 5 per cent del valor cadastral.

Si en la data de meritació de l'impost els immobles manquen de valor cadastral o aquest no ha estat notificat al titular, el percentatge és del 5 per cent i s'aplica sobre el 50 per cent del més alt dels valors següents: el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

La valoració resultant no pot excedir el 10 per cent de les restants contraprestacions del treball.

b) En el cas de la utilització o lliurament de vehicles automòbils:

En el supòsit de lliurament, el cost d'adquisició per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació.

En el supòsit d'ús, el 20 per cent anual del cost a què es refereix el paràgraf anterior. En cas que el vehicle no sigui propietat del pagador, el percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou.

La valoració resultant del que preveu el paràgraf anterior es pot reduir fins a un 30 per cent quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que es determinin per reglament.

Article 48 bis. Reducció de la valoració dels rendiments del treball en espècie derivats de la cessió d'ús de vehicles automòbils eficients energèticament. (126)

La valoració dels rendiments del treball en espècie corresponents a la cessió d'ús de vehicles automòbils resultant del que disposa el segon paràgraf de la lletra b) del número 1r de l'article 43 de la Llei de l'impost, o la lletra f) del número 1r de l'article esmentat, es redueix en un 15 per cent, quan es tracti de vehicles que, complint els límits d'emissions Euro 6 que preveu l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus dels vehicles de motor pel que fa a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el manteniment dels vehicles, les seves emissions oficials de CO2 no siguin superiors a 120 g/km i el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 25.000 euros.

La reducció esmentada és del 20 per cent quan, addicionalment, es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs –GLP– i gas natural) sempre que, en aquest cas, el valor de mercat a què es refereix el paràgraf anterior no sigui superior a 35.000 euros.

La reducció és del 30 per cent quan es tracti de qualsevol de les categories de vehicles següents:

1. Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2. Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).

3. Vehicle elèctric híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 quilòmetres sempre que, en aquest cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 40.000 euros.

En el supòsit d'ús i posterior lliurament, la valoració d'aquest últim s'ha de fer tenint en compte la valoració resultant de l'ús anterior.

c) En els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal dels diners, la diferència entre l'interès pagat i l'interès legal del diner vigent en el període.

d) **(127)** Pel cost per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació, les rendes següents:

Les prestacions en concepte de manutenció, allotjament, viatges i similars.

Les primes o quotes satisfetes en virtut de contracte d'assegurança o un altre de similar, sense perjudici del que preveuen els paràgrafs e) i f) de l'apartat 2 de l'article anterior.

Les quantitats destinades a satisfer despeses d'estudis i manutenció del contribuent o d'altres persones que hi estiguin lligades per vincle de parentiu, inclosos els afins, fins al quart grau inclusivament, sense perjudici del que preveu l'apartat 2 de l'article anterior.

La utilització d'un habitatge que no sigui propietat del pagador. La valoració resultant no pot ser inferior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat el que disposa la lletra a) del número 1r d'aquest apartat.

e) Pel seu import, les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions i les contribucions satisfetes per les empreses promotores regulades en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, així com les quantitats satisfetes per empresaris per fer front als compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions i la seva normativa de desplegament. També pel seu import, les quan-

(126) Article 48 bis del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.divuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(127) 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 mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

titats satisfetes per empresaris a les assegurances de dependència.

Article 47. Drets de fundadors de societats.

Els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consisteixin en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, s'han de valorar, com a mínim, en el 35 per cent del valor equivalent de capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als drets esmentats.

f) No obstant el que preveuen els paràgrafs anteriors, quan el rendiment de treball en espècie sigui satisfet per empreses que tinguin com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del bé, dret o servei de què es tracti.

Es considera preu ofert al públic el que preveu l'article 13 de la Llei 26/1984, de 19 de juliol, general per a la defensa dels consumidors i usuaris, deduint els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns els descomptes que siguin oferts a altres col·lectius de característiques similars als treballadors de l'empresa, així com els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i estiguin en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie o que, en un altre cas, no excedeixin el 15 per cent ni els 1.000 euros anuals.

En el cas de cessió de l'ús de vehicles considerats eficients energèticament, la valoració resultant es pot reduir fins a un 30 per cent, en els termes i condicions que es determinin per reglament.

Article 48. Preu ofert.

Als efectes del que preveu l'article 43.1.1r f) de la Llei de l'impost, es considera preu ofert al públic, en les retribucions en espècie satisfetes per empreses que tenen com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, el que preveu l'article 13 de la Llei 26/1984, de 19 de juliol, general per a la defensa dels consumidors i usuaris, **(128)** deduint els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns:

Els descomptes que siguin oferts a altres col·lectius de característiques similars als treballadors de l'empresa;

els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i estiguin en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie;

qualsevol altre diferent dels anteriors sempre que no excedeixin el 15 per cent ni els 1.000 euros anuals.

2n Els guanys patrimonials en espècie es valoren d'acord amb els articles 34 i 37 d'aquesta Llei.

2. En els casos de rendes en espècie, la seva valoració s'ha de fer segons les normes que conté aquesta Llei. Al valor esmentat s'hi ha d'afegir l'ingrés a compte, llevat que el seu import hagi estat repercutit al perceptor de la renda.

CAPÍTOL IV

Classes de renda

Article 44. Classes de renda.

A efectes del càlcul de l'impost, les rendes del contribuent es classifiquen, segons escaigui, com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Article 45. Renda general.

Formen la renda general els rendiments i els guanys i pèrdues patrimonials que, d'acord amb el que disposa l'article següent, no tinguin la consideració de renda de l'estalvi, així com les imputacions de renda a què es refereixen els articles 85, 91, 92 i 95 d'aquesta Llei i el capítol II del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 46. Renda de l'estalvi. (129)

Constitueixen la renda de l'estalvi:

a) Els rendiments del capital mobiliari que preveuen els apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No obstant això, formen part de la renda general els rendiments del capital mobiliari que preveu l'apartat 2 de l'article 25 d'aquesta Llei corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última.

Als efectes de computar aquest excés, es té en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectits en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost i el percentatge de participació del contribuent existent en aquesta data.

En els supòsits en què la vinculació no es defineixi en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar és el 25 per cent.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials que es posin de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

(128) La Llei 26/1984 ha estat derogada pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i usuaris i altres lleis complementàries (BOE del 30). Vegeu, sobre aquest punt, l'article 60 del text refós esmentat.

(129) 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).

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 s'integren i es compensen d'acord amb el que preveu aquesta Llei.

2. Atenent la classificació de la renda, la base imposable es divideix en dues parts:

a) La base imposable general.

b) La base imposable de l'estalvi.

Article 48. Integració i compensació de rendes en la base imposable general. (130)

La base imposable general és el resultat de sumar els saldos següents:

a) El saldo resultant d'integrar i compensar entre si, sense cap limitació, en cada període impositiu, els rendiments i les imputacions de renda a què es refereix l'article 45 d'aquesta Llei.

b) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els guanys i les pèrdues patrimonials, exclosos els que preveu l'article següent. **(131)**

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar amb el saldo positiu de les rendes que preveu el paràgraf a) d'aquest article, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent de l'esmentat saldo positiu.

Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

La compensació s'ha d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es pugui practicar fora del termini de quatre anys mitjançant l'acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Article 49. Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi.

1. (132) La base imposable de l'estalvi està constituïda pel saldo positiu de sumar els saldos següents:

a) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els rendiments a què es refereix l'article 46 d'aquesta Llei.

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import es compensa amb el saldo positiu de les rendes que preveu la lletra b) d'aquest apartat, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del saldo positiu esmentat.

Si després d'aquesta compensació queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

b) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en aquest a què es refereix l'article 46 d'aquesta Llei.

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar amb el saldo positiu de les rendes que preveu la lletra a) d'aquest apartat, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del saldo positiu esmentat. **(133)**

Si després d'aquesta compensació queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

2. Les compensacions que preveu l'apartat anterior s'han d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es puguin practicar fora del termini a què es refereix el paràgraf anterior mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

TÍTOL IV

Base liquidable

Article 50. Base liquidable general i de l'estalvi.

1. (134) La base liquidable general està constituïda pel resultat de practicar en la base imposable general, exclusivament i per aquest ordre, les reduccions a què es refereixen els articles 51, 53, 54, 55 i disposició addicional onzena d'aquesta Llei, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquestes disminucions.

2. (135) La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent,

(130) Article 48 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(131) Vegeu la disposició transitòria setena d'aquesta Llei.

(132) 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).

(133) Vegeu la disposició transitòria setena i la disposició addicional trenta-novena de la Llei de l'IRPF.

(134) 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).

(135) 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).

si n'hi ha, de la reducció que preveu l'article 55, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució.

3. Si la base liquidable general resulta negativa, el seu import pot ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguin en els quatre anys següents.

La compensació s'ha d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es pugui practicar fora del termini a què es refereix el paràgraf anterior mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

CAPÍTOL I

Reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment

Article 51. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social. (136)

Poden reduir-se en la base imposable general les aportacions i contribucions següents a sistemes de previsió social:

1. Aportacions i contribucions a plans de pensions.

1r Les aportacions realitzades pels partícips a plans de pensions, incloent-hi les contribucions del promotor que li hagin estat imputades en concepte de rendiment del treball.

2n Les aportacions realitzades pels partícips als plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que les contribucions s'imputin fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.

b) Que es transmeti al partícip de manera irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.

c) Que es transmeti al partícip la titularitat dels recursos en què consisteixi la contribució esmentada.

d) Les contingències cobertes han de ser les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

2. Les aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social que compleixin els requisits següents:

a) Requisits subjectius:

1r Les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en algun dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les mutualitats esmentades, en la part que tingui per objecte la cobertura de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, sempre que no hagin tingut la consideració de despesa 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 tingui per objecte la cobertura de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3r Les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per treballadors per compte d'altri o socis treballadors, incloses les contribucions del promotor que els hagin estat imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuïn d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, amb inclusió de la desocupació per als socis treballadors esmentats.

b) Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu, per als plans de pensions, l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3. (137) Les primes satisfetes als plans de previsió assegurats. Els plans de previsió assegurats es defineixen com a contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent ha de ser el prenedor, assegurat i beneficiari. No obstant això, en el cas de mort, pot generar dret a prestacions en els termes que preveu el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

b) Les contingències cobertes han de ser, únicament, les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, i han de tenir com a cobertura principal la de jubilació. Només es permet la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes en els supòsits que preveu l'article 8.8 de l'esmentat text refós. En els contractes esmentats no és aplicable el que disposen els articles 97 i 99 de la Llei 50/1980, de 8 d'octubre, de contracte d'assegurança.

c) Aquest tipus d'assegurances han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i utilitzar tècniques actuarials.

d) En el condicionat de la pòlissa s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla

(136) Vegeu les disposicions addicionals novena i onzena d'aquesta Llei, relatives, respectivament, a les mutualitats de treballadors per compte aliè i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

(137) 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).

de previsió assegurat. La denominació Pla de previsió assegurat i les seves sigles queden reservades als contractes d'assegurança que compleixin els requisits previstos en aquesta Llei.

e) S'han d'establir per reglament els requisits i les condicions per a la mobilització de la provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, el règim financer i fiscal de les aportacions, contingències i prestacions d'aquests contractes es regeix per la normativa dels plans de pensions, llevat dels aspectes financers i actuarials de les provisions tècniques corresponents. En particular, els drets en un pla de previsió assegurat no poden ser objecte d'embargament, trava judicial o administrativa fins al moment en què causi el dret a la prestació o en què siguin disponibles en els supòsits de malaltia greu, desocupació de llarga durada o perquè corresponen a primes abonades amb almenys deu anys d'antiguitat.

Article 49. Plans de previsió assegurats. (138)

1. Als efectes del que disposa el paràgraf b) de l'article 51.3 de la Llei de l'impost, s'entén que un contracte d'assegurança compleix el requisit que la cobertura principal és la de jubilació quan es verifiqui la condició que el valor de les provisions matemàtiques per a jubilació i dependència assolides al final de cada anualitat representin almenys el triple de la suma de les primes pagades des de l'inici del pla per al capital de mort i incapacitat.

2. Només es permet la disposició anticipada dels plans de previsió assegurats en els casos que preveu la normativa de plans de pensions.

El dret de disposició anticipada es valora per l'import de la provisió matemàtica, a la qual no es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes.

No obstant això, en cas que l'entitat disposi d'inversions afectes, el dret de disposició anticipada es valora pel valor de mercat dels actius assignats.

3. El prenedor d'un pla de previsió assegurat pot mobilitzar la totalitat o part de la seva provisió matemàtica a un altre o altres plans de previsió assegurats dels quals sigui prenedor, o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat dels quals sigui partícip. Una vegada assolida la contingència, la mobilització només és possible si les condicions del pla ho permeten.

Amb aquesta finalitat, el prenedor o beneficiari s'ha d'adreçar a l'entitat asseguradora o gestora de destí adjuntant a la seva sol·licitud la identificació del pla de previsió assegurat d'origen des del qual s'ha de realitzar la mobilització i l'entitat asseguradora d'origen, així com, si s'escau, l'import per mobilitzar. La sol·licitud ha d'incorporar una comunicació adreçada a l'entitat asseguradora d'origen perquè aquesta ordeni el traspàs, i ha d'incloure una autorització del prenedor o beneficiari a l'entitat asseguradora o entitat gestora de destí perquè, en nom seu, pugui sol·licitar a l'entitat asseguradora d'origen la mobilització de la provisió matemàtica, com també tota la informació financera i fiscal necessària per fer-ho.

En cas que hi hagi convenis o contractes que permetin gestionar les sol·licituds de mobilització a través de mediadors o de les xarxes comercials d'altres entitats, la presentació de la sol·licitud en qualsevol establiment d'aquests s'entén efectuada a l'entitat asseguradora o gestora.

En el termini màxim de dos dies hàbils des que l'entitat asseguradora o entitat gestora de destí disposi de la totalitat de la documentació necessària, aquesta, a més de comprovar el compliment dels requisits establerts per reglament per a la mobilització, ha de comunicar la sol·licitud a l'entitat asseguradora d'origen, amb indicació, almenys, del pla de previsió assegurat de destí, l'entitat asseguradora de destí i les dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència o, en un altre cas, indicació del pla de pensions de destí, fons de pensions de destí al qual estigui adscrit, entitat gestora i dipositària del fons de destí i les dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència.

En un termini màxim de cinc dies hàbils a comptar de la recepció per part de l'entitat asseguradora d'origen de la sol·licitud amb la documentació corresponent, aquesta entitat ha d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat asseguradora o gestora de destí tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

En cas que l'entitat asseguradora d'origen sigui, al seu torn, l'asseguradora del pla de previsió assegurat de destí o la gestora del pla de pensions de destí, el prenedor ha d'indicar en la seva sol·licitud l'import que vol mobilitzar, si s'escau, i el pla de previsió assegurat destinatari del traspàs o, en un altre cas, el pla de pensions destinatari i el fons de pensions de destí al qual estigui adscrit. L'entitat asseguradora d'origen ha d'emetre l'ordre de transferència en el termini màxim de tres dies hàbils des de la data de presentació de la sol·licitud.

Per a la valoració de la provisió matemàtica s'ha de prendre com a data el dia en què es faci efectiva la mobilització. No obstant això, el contracte d'assegurança pot referir la valoració al dia hàbil anterior a la data en què es faci efectiva.

En cas que l'entitat disposi d'inversions afectes, el valor de la provisió matemàtica per mobilitzar és el valor de mercat dels actius assignats.

No es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització.

En els procediments de mobilitzacions a què es refereix aquest apartat s'autoritza que la transmissió de la sol·licitud de traspàs, la transferència d'efectiu i la transmissió de la informació entre les entitats intervinents es puguin fer a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, mitjançant les operacions que, per a aquests supòsits, s'habilitin en el dit sistema.

(138) Vegeu la disposició addicional tercera i la disposició transitòria vuitena del Reglament de l'IRPF.

Per complir el requisit que preveu l'apartat 1 d'aquest article, en els supòsits de mobilització d'un pla de previsió assegurat a un altre pla de previsió assegurat o d'un pla de pensions a un pla de previsió assegurat, només es computen les primes i la provisió matemàtica del nou contracte d'assegurança. A aquests efectes, en el pla de previsió assegurat d'origen, en el moment de la mobilització també s'ha de complir el requisit que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

4. Les aportacions realitzades pels treballadors als plans de previsió social empresarial regulats en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, incloent les contribucions del prenedor. En tot cas els plans de previsió social empresarial han de complir els requisits següents:

a) Són aplicables a aquest tipus de contractes d'assegurança els principis de no discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establerts al número 1 de l'article 5 del Text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

b) La pòlissa ha de disposar les primes que, en compliment del pla de previsió social, ha de satisfer el prenedor, les quals són objecte d'imputació als assegurats.

c) En el condicionat de la pòlissa s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió social empresarial. La denominació Pla de previsió social empresarial i les seves sigles queden reservades als contractes d'assegurança que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

d) S'han d'establir per reglament els requisits i lescondicions per a la mobilització de la provisió matemàtica a un altre pla de previsió social empresarial.

e) El que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 3 anterior.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, és aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

5. (139) Les primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència d'acord amb el que disposa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Igualment, les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, o pel seu cònjuge, o per les persones que tinguin el contribuent a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, poden reduir en la seva base imposable les primes satisfetes a aquestes assegurances privades, tenint en compte el límit de reducció que preveu l'article 52 d'aquesta Llei.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacin primes a favor d'un mateix contribuent, incloses les del mateix contribuent, no poden excedir els 8.000 euros anuals.

Aquestes primes no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions. El contracte d'assegurança ha de complir en tot cas el que disposen les lletres a) i c) de l'apartat 3 anterior.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, és aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

Si es tracta 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 ha de figurar exclusivament l'empresa, i la condició d'assegurat i beneficiari correspon al treballador. Les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tenen un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals. **(140)**

Per reglament s'ha de desplegar el que preveu aquest apartat.

6. El conjunt de les aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable realitzades als sistemes de previsió social que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 anteriors, incloent-hi, si s'escau, les que hagin estat imputades pels promotors, no pot excedir les quantitats que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Les prestacions percebudes tributen en la seva integritat sense que en cap cas es puguin minorar les quanties corresponents als excessos de les aportacions i contribucions.

7. (141) A més de les reduccions realitzades amb els límits que preveu l'article següent, els contribuents el cònjuge dels quals no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtingui en una quantia inferior a 8.000 euros anuals, poden reduir en la base imposable les aportacions realitzades als sistemes de previsió social que preveu aquest article dels quals sigui partícip, mutualista o titular l'esmentat cònjuge, amb el límit màxim de 2.500 euros anuals.

Aquestes aportacions no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

8. Si el contribuent disposa dels drets consolidats així com els drets econòmics que deriven dels diferents sistemes de previsió social que preveu aquest article,

(139) Apartat 5 de l'article 51 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(140) 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).

(141) 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).

totalment o parcialment, en supòsits diferents dels que preveu la normativa de plans i fons de pensions, ha de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora. **(142)** Les quantitats percebudes que excedeixin l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es percebin.

Article 50. Termini de presentació de les autoliquidacions complementàries en la disposició de drets consolidats de sistemes de previsió social.

Als efectes del que preveuen els articles 51.8 i 53.4 i la disposició addicional onzena.U.5.c) de la Llei de l'impost, les autoliquidacions complementàries per reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social s'han de presentar en el termini que hi hagi entre la data de la disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

9. La reducció que preveu aquest article és aplicable sigui quina sigui la forma en què es percebi la prestació. En cas que es percebi en forma de renda vitalícia assegurada, es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contrassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

Article 52. Límit de reducció.

1. (143) Com a límit màxim conjunt per a les reduccions que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 de l'article 51 d'aquesta Llei, s'aplica la més petita de les quantitats següents:

a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici.

b) 8.000 euros anuals.

A més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

2. Els partícips, mutualistes o assegurats que hagin efectuat aportacions als sistemes de previsió social a què es refereix l'article 51 d'aquesta Llei, poden reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent-hi, si s'escau, les aportacions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagin estat imputades, que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit percentual que estableix l'apartat 1 anterior. Aquesta regla no és aplicable a les aportacions i contribucions que excedeixin els límits màxims que preveu l'apartat 6 de l'article 51.

Article 51. Excessos d'aportacions als sistemes de previsió social.

Els partícips, mutualistes o assegurats poden sol·licitar que les quantitats aportades que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable, segons el que preveuen els articles 52.2 i 53.1.c) i la disposició addicional onzena.U.5.b) de la Llei de l'impost, ho siguin en els cinc exercicis següents.

La sol·licitud s'ha de fer en la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a l'exercici en què les aportacions realitzades no hagin pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o pel fet d'excedir el límit percentual establert a l'article 52.1 de la Llei de l'impost.

La imputació de l'excés s'ha de fer respectant els límits establerts en els articles 51, 52 i 53 i la disposició addicional onzena de la Llei de l'impost. Quan concorrin aportacions realitzades en l'exercici amb aportacions d'exercicis anteriors que no hagin pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o pel fet d'excedir el límit percentual establert a l'article 52.1 de la Llei de l'impost, s'han d'entendre reduïdes, en primer lloc, les aportacions corresponents a anys anteriors.

Article 53. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat. (144)

1. Les aportacions realitzades a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100, psíquica igual o superior al 33 per 100, així com de persones que tinguin una incapacitat declarada judicialment amb independència del seu grau, d'acord amb el que preveu la disposició addicional desena d'aquesta Llei, poden ser objecte de reducció en la base imposable amb els límits màxims següents:

a) Les aportacions anuals realitzades a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat amb les que hi hagi relació de parentiu o tutoria, amb el límit de 10.000 euros anuals.

Això sense perjudici de les aportacions que puguin realitzar als seus propis plans de pensions, d'acord amb els límits que estableix l'article 52 d'aquesta Llei.

b) Les aportacions anuals realitzades per les persones amb discapacitat partícips, amb el límit de 24.250 euros anuals.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzin aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la mateixa persona amb discapacitat, no pot excedir els 24.250 euros anuals. A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor de la persona amb discapaci-

(142) Vegeu la nota **(108)** de la pàgina 853.

(143) 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).

(144) El concepte i l'acreditació de discapacitat es regula als articles 60.3 de la Llei i 72 del Reglament de l'IRPF. Vegeu, també, la disposició addicional desena d'aquesta Llei.

tat, han de ser objecte de reducció, en primer lloc, les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat, i només si aquestes no assoleixen el límit de 24.250 euros assenyalat, poden ser objecte de reducció les aportacions realitzades per altres persones a favor seu en la base imposable d'aquestes, de forma proporcional, sense que, en cap cas, el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat pugui excedir els 24.250 euros.

c) Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta es poden reduir en els cinc exercicis següents. Aquesta regla no és aplicable a les aportacions i contribucions que excedeixin els límits que preveu aquest apartat 1.

2. El règim que regula aquest article també és aplicable a les aportacions a mutualitats de previsió social, a les primes satisfetes als plans de previsió assegurats, als plans de previsió social empresarial i a les assegurances de dependència que compleixin els requisits que preveuen l'article 51 i la disposició addicional desena d'aquesta Llei. En aquest cas, els límits que estableix l'apartat 1 anterior són conjunts per a tots els sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat.

3. Les aportacions a aquests sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, realitzades per les persones a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional desena d'aquesta Llei, no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

4. Als efectes de la percepció de les prestacions i de la disposició anticipada de drets consolidats o econòmics en supòsits diferents dels que preveu la disposició addicional desena d'aquesta Llei, s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Article 50. Termini de presentació de les autoliquidacions complementàries en la disposició de drets consolidats de sistemes de previsió social.

Als efectes del que preveuen els articles 51.8 i 53.4 i la disposició addicional onzena.U.5.c) de la Llei de l'impost, les autoliquidacions complementàries per reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social s'han de presentar en el termini que hi hagi entre la data de la disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

Article 54. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat. (145)

1. Les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades per les persones que hi tinguin una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com pel cònjuge de la persona amb discapacitat o per aquells que el tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, donen dret a reduir la base imposable de l'aportador, amb el límit màxim de 10.000 euros anuals.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no pot excedir els 24.250 euros anuals.

A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit, les reduccions corresponents a les aportacions esmentades han de ser minorades de forma proporcional sense que, en cap cas, el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones físiques que facin aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit pugui excedir els 24.250 euros anuals.

2. Les aportacions que excedeixin els límits que preveu l'apartat anterior donen dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents, fins que cadascun esgoti, si s'escau, els imports màxims de reducció.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable en els supòsits que no sigui procedent la reducció per insuficiència de base imposable. Quan concorrin en un mateix període impositiu reduccions de la base imposable per aportacions efectuades en l'exercici amb reduccions d'exercicis anteriors pendents d'aplicar, s'han de practicar en primer lloc les reduccions procedents dels exercicis anteriors, fins a esgotar els imports màxims de reducció.

3. Si es tracta d'aportacions no dineràries s'ha de prendre com a import de l'aportació el que resulti del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

4. No generen el dret a reducció les aportacions d'elements afectes a l'activitat que efectuïn els contribuents d'aquest impost que realitzin activitats econòmiques.

En cap cas donen dret a reducció les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

5. La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuada en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents té les conseqüències fiscals següents:

a) Si l'aportador va ser un contribuent per aquest impost, ha de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que escaiguin, en el termini que vagi des de la data en què es produeixi la disposició fins a la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició esmentada.

b) El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagi deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació del que disposa la lletra w) de l'article 7 d'aquesta Llei, mitjançant la presentació de l'oportuna

(145) Vegeu la nota anterior.

autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que escaiguin, en el termini que vagi entre la data en què es produeixi la disposició fins a la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent a període impositiu en què es realitzi la disposició esmentada.

En els casos en què l'aportació s'hagi realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per un subjecte passiu de l'impost sobre societats, l'obligació descrita en el paràgraf anterior l'ha de complir el treballador esmentat.

c) Als efectes del que disposa l'apartat 5 de l'article 43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, el treballador titular del patrimoni protegit ha de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagin realitzat en el període impositiu.

En els casos que la disposició s'hagi efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior també l'ha de fer el treballador esmentat.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constitueixi infracció tributària lleu. Aquesta infracció se sanciona amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat s'ha de reduir conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Als efectes que preveu aquest apartat, si es tracta de béns o drets homogenis s'entén que van ser disposats els aportats en primer lloc.

No s'aplica el que disposa aquest apartat en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportador o dels treballadors a què es refereix l'apartat 2 de l'article 43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 71. Obligacions d'informació dels contribuents que siguin titulars de patrimonis protegits.

Els contribuents que siguin titulars de patrimonis protegits regulats per la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària, i, en cas d'incapacitat d'aquells, els administradors dels patrimonis esmentats, han d'enviar una declaració informativa sobre les aportacions rebudes i les disposicions realitzades durant cada any natural en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent:

Nom, cognoms i identificació fiscal tant dels aportadors com dels beneficiaris de les disposicions realitzades.

Tipus, import i identificació de les aportacions rebudes i de les disposicions realitzades.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer dins el mes de gener de cada any, en relació amb les aportacions i disposicions realitzades l'any immediatament anterior.

La primera declaració informativa que es presenti s'ha d'acompanyar d'una còpia simple de l'escriptura pública de constitució del patrimoni protegit en la qual figuri la relació de béns i drets que inicialment el van constituir i també de la relació detallada de les aportacions rebudes i disposicions realitzades des de la data de constitució del patrimoni protegit fins a la de la presentació d'aquesta primera declaració.

El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, la forma i el lloc de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article, així com els supòsits en què s'ha de presentar en suport 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, amb excepció de les fixades a favor dels fills del contribuent, les dues satisfetes per decisió judicial, poden ser objecte de reducció en la base imposable.

TÍTOL V

Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del 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 sigui superior a l'import del mínim personal i familiar, aquest forma part de la base liquidable general.

Quan la base liquidable general sigui inferior a l'import del mínim personal i familiar, aquest forma part de la base liquidable general per l'import d'aquesta última i de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

Quan no hi hagi base liquidable general, el mínim personal i familiar forma part de la base liquidable de l'estalvi.

3. (146) El mínim personal i familiar és el resultat de sumar el mínim del contribuent i els mínims per descendents, ascendents i discapacitat a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei, incrementats o disminuïts als efectes de càlcul del gravamen autonòmic en els imports que, d'acord amb el que estableix la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finan-

(146) 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).

çament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

Article 57. Mínim del contribuent. (147)

1. El mínim del contribuent, amb caràcter general, és de 5.550 euros anuals.

2. Quan el contribuent tingui una edat superior a 65 anys, el mínim s'augmenta en 1.150 euros anuals. Si l'edat és superior a 75 anys, el mínim s'augmenta addicionalment en 1.400 euros anuals.

Article 58. Mínim per descendents. (148)

1. El mínim per descendents és, per cadascun dels descendents menor de vint-i-cinc anys o amb discapacitat sigui quina sigui la seva edat, sempre que convisqui amb el contribuent i no tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, de:

2.400 euros anuals pel primer.

2.700 euros anuals pel segon.

4.000 euros anuals pel tercer.

4.500 euros anuals pel quart i següents.

A aquests efectes, s'assimilen als descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable. Així mateix, s'assimila a la convivència amb el contribuent la dependència respecte d'aquest últim excepte quan sigui aplicable el que disposen els articles 64 i 75 d'aquesta Llei.

2. Quan el descendent sigui menor de tres anys, el mínim a què es refereix l'apartat 1 anterior s'augmenta en 2.800 euros anuals.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, l'augment esmentat es produeix, amb independència de l'edat del menor, en el període impositiu en què s'inscrigui en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no sigui necessària, l'augment es pot practicar en el període impositiu en què es produeixi la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Article 53. Mínim familiar per descendents de menys de tres anys. (149)

1. Quan tingui lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment, o es produeixi un canvi en la situació de l'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents que estableix l'apartat 2 de l'article 58 de la Llei de l'impost s'ha de practicar durant els períodes impositius restants fins a exhaurir el termini màxim fixat en el mateix article.

2. Als efectes del que disposa l'article 58 de la Llei de l'impost s'assimilen als descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment en els termes que preveu la legislació civil o, fora dels casos anteriors, els qui en tinguin atribuïda per resolució judicial la guarda i custòdia.

Article 59. Mínim per ascendents. (150)

1. El mínim per ascendents és de 1.150 euros anuals, per cadascun dels ascendents més gran de 65 anys o amb discapacitat sigui quina sigui la seva edat que convisqui amb el contribuent i no tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros.

Entre altres casos, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que en depenen i estiguin internats en centres especialitzats.

2. Quan l'ascendent sigui més gran de 75 anys, el mínim a què es refereix l'apartat 1 anterior s'augmenta en 1.400 euros anuals.

Article 60. Mínim per discapacitat. (151)

El mínim per discapacitat és la suma del mínim per discapacitat del contribuent i del mínim per discapacitat dels ascendents i descendents.

1. El mínim per discapacitat del contribuent és de 3.000 euros anuals quan sigui una persona amb discapacitat i 9.000 euros anuals quan sigui una persona amb discapacitat i acrediti un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

(147) Article 57 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(148) 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).

(149) Apartat 2 de l'article 53 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article primer.cinc del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(150) 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).

(151) 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).

El mínim esmentat s'augmenta, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals quan acrediti que necessiten ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

2. El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents és de 3.000 euros anuals per cadascun dels descendents o ascendents que generin dret a l'aplicació del mínim a què es refereixen els articles 58 i 59 d'aquesta Llei, que siguin persones amb discapacitat, sigui quina sigui la seva edat. El mínim és de 9.000 euros anuals, per cadascun d'ells que acreditin un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Aquest mínim s'augmenta, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals per cada ascendent o descendent que acrediti que necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

3. Als efectes d'aquest impost, tenen la consideració de persones amb discapacitat els contribuents que acreditin, en les condicions que per reglament s'estableixin, un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent.

En particular, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

També es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi el grau esmentat.

Article 72. Acreditació de la condició de persona amb discapacitat i de la necessitat d'ajuda d'una altra per sona o de l'existència de dificultats de mobilitat.

1. Als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de persona amb discapacitat els contribuents amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent.

El grau de minusvalidesa s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no arribi al grau esmentat.

2. Als efectes de la reducció per rendiments del treball obtinguts per persones amb discapacitat prevista en l'article 20.3 de la Llei de l'impost, els contribuents amb discapacitat han d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per desplaçar-se al seu lloc de treball o per desenvolupar el mateix, o la mobilitat reduïda per utilitzar mitjans de transport col·lectius, mitjançant certificat o resolució de l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les minusvalideses, sobre la base del dictamen emès pels Equips de Valoració i Orientació dependents de les mateixes.

Article 61. Normes comunes per a l'aplicació del mínim del contribuent i per descendents, ascendents i discapacitat. (152)

Per a la determinació de l'import dels mínims a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei, s'han de tenir en compte les normes següents:

1a Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per descendents, ascendents o discapacitat, respecte dels mateixos ascendents o descendents, el seu import es prorrateja entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguin un grau diferent de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació del mínim correspon als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspon als del grau següent.

2a No escau l'aplicació del mínim per descendents, ascendents o discapacitat, quan els ascendents o descendents que generin el dret a aquests presentin declaració per aquest impost amb rendes superiors a 1.800 euros.

3a La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte als efectes del que estableixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei s'han de fer atenent la situació existent en la data de meritació de l'impost.

4a No obstant el que disposa l'apartat anterior, en cas de mort d'un descendent o ascendent que generi el dret al mínim per descendents o ascendents, la quantia és de 2.400 euros anuals o 1.150 euros anuals per aquest descendent o ascendent, respectivament.

5a Per a l'aplicació del mínim per ascendents, és necessari que aquests convisquin amb el contribuent, com a mínim, la meitat del període impositiu o, en el cas de mort de l'ascendent abans de la finalització d'aquest, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de mort.

Article 61 bis. Suprimit (153)

(152) 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).

(153) Article 61 bis suprimit per l'article primer.trenta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda

TÍTOL VI

Càlcul de l'impost estatal

CAPÍTOL I

Determinació de la quota íntegra estatal

Article 62. Quota íntegra estatal.

La quota íntegra estatal és la suma de les quantitats resultants d'aplicar els tipus de gravamen, a què es refereixen els articles 63 i 66 d'aquesta Llei, a les bases liquidables general i de l'estalvi, respectivament.

Article 63. Escala general de l'impost.

1. (154) La part de la base liquidable general que excedeixi l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable general se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

2. S'entén per tipus mitjà de gravamen general estatal el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per l'aplicació del que preveu l'apartat anterior per la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general estatal s'expressa amb dos decimals.

Article 64. Especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills. (155)

Els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial, sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, quan l'import d'aquelles sigui inferior a la base liquidable general, han d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 63 d'aquesta Llei separadament a l'import de les anualitats per aliments i a la resta de la base liquidable general. La quantia total resultant es minora en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 63 d'aquesta Llei, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

Article 65. Escala aplicable als residents a l'estranger. (156)

En el cas dels contribuents que tinguin la seva residència habitual a l'estranger perquè es dóna alguna de les circumstàncies a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, les escales aplicables són les que estableix l'apartat 1 de l'article 63 i la següent:

Base liquidable – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Article 66. Tipus de gravamen de l'estalvi. (157)

1. La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(154) 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 els tipus de retenció aplicables el 2015.

(155) 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).

(156) 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).

(157) 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).

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En endavant	11,5

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

2. En el cas dels contribuents que tinguin la seva residència habitual a l'estranger perquè es dóna alguna de les circumstàncies a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, la part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

CAPÍTOL II

Determinació de la quota líquida estatal

Article 67. Quota líquida estatal.

1. (158) La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

a) La deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.

b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

(158) 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 creació nova o recent. (159)

1r **(160)** Els contribuents es poden deduir el 20 per cent de les quantitats satisfetes en el període de què es tracti per la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent quan es compleixi el que disposen els números 2n i 3r d'aquest apartat, i, a més de l'aportació temporal al capital, poden aportar els seus coneixements empresarials o professionals adequats per al desenvolupament de l'entitat en la qual inverteixen en els termes que estableixi l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

La base màxima de deducció és de 50.000 euros anuals i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

No formen part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte d'aquestes quantitats el contribuent practiqui una deducció establerta per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

2n L'entitat les accions o participacions de la qual s'adquireixin ha de complir els requisits següents:

a) Revestir la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveu el Text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals, i no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat.

Aquest requisit s'ha de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

b) Exercir una activitat econòmica que disposi dels mitjans personals i materials per al seu desenvolupament. En particular, no pot tenir com a activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'arti-

(159) Apartat 1 a l'article 68 afegit, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.quatre de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Vegeu, també, l'article 38.dos i la disposició addicional trenta-vuitena.dos d'aquesta Llei. S'ha de tenir en compte, també, la disposició transitòria vint-i-setena d'aquesta Llei.

S'ha de tenir en compte que l'apartat 1 de l'article 68 que regulava la deducció per inversió en habitatge habitual va ser suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.dos de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28). Vegeu el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual previst a la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

(160) Apartat 1.1r de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

cle 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

c) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no pot ser superior a 400.000 euros al començament del període impositiu d'aquesta en què el contribuent adquireixi les accions o participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats que pertanyen a aquest grup.

3r A l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1r anterior, s'han de complir les condicions següents:

a) Les accions o participacions a l'entitat les ha d'adquirir el contribuent o bé en el moment de la constitució d'aquella o mitjançant l'ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a aquesta constitució i romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys.

b) La participació directa o indirecta del contribuent, juntament amb la que tinguin a la mateixa entitat el cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per cent del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

c) Que no es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

4t Quan el contribuent transmeti accions o participacions i opti per l'aplicació de l'exempció que preveu l'apartat 2 de l'article 38 d'aquesta Llei, únicament forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedeixi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin aquesta quantia.

5. Per a la pràctica de la deducció cal obtenir una certificació expedida per l'entitat les accions o participacions de la qual s'hagin adquirit indicant el compliment dels requisits assenyalats al número 2n anterior en el període impositiu en el qual es va produir l'adquisició d'aquestes.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

1. (161) Les entitats a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'impost han de presentar una declaració informativa sobre les certificacions expedides de conformitat amb el que preveu el número 5è de l'article 68.1 esmentat en la qual, a més de les seves dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, han de fer constar la informació següent referida als adquirents de les accions o participacions:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import de l'adquisició.

d) Data d'adquisició.

e) Percentatge de participació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediatament anterior.

(...)

2. Deduccions en activitats econòmiques. (162)

a) Als contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques els són aplicables els incentius i estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin en la normativa de l'impost sobre societats 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. **(163)**

---

(161) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). S'ha de tenir en compte l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o els partícips d'entitats de creació nova o recent" (BOE del 30), amb les modificacions tècniques en els dissenys físics i lògics posteriors.

(162) Apartat 2 de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(163) Vegeu l'article 69.2 d'aquesta Llei, relatiu als límits d'aquesta deducció.

Vegeu, també, amb les especialitats que es determinen expressament en aquest precepte, els articles 35, 36, 37, 38 i 39 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28); les normes especials per a inversions a les Canàries que recullen els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 8), i els articles 26, 27 i 27 bis de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 7), com també la disposició addicional segona i la disposició transitòria única pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20).

Pel que fa als beneficis fiscals aplicables a esdeveniments d'interès públic excepcional, a l'efecte del que estableix l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), vegeu les normes següents:

- La disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final divuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), en què s'estableixen els beneficis fiscals aplicables al programa «Universíada d'Hivern de Granada 2015».

- La disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28), en què s'estableixen els beneficis fiscals apli-

b) Addicionalment, els contribuents que compleixin els requisits que estableix l'article 101 de la Llei de l'impost sobre societats poden deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques exercides pel contribuent.

S'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'inverteixi una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que correspongui a aquests rendiments, sense que en cap cas aquesta quantia es pugui entendre invertida en més d'un actiu.

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'ha d'efectuar en el període impositiu en què s'obtinguin els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

La inversió s'entén efectuada en la data en què es produeixi la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que siguin objecte dels contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat

1.de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit. No obstant això, en aquest últim cas, la deducció està condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La deducció es practica en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectuï la inversió.

La base de la deducció és la quantia invertida a què es refereix el segon paràgraf d'aquesta lletra b).

El percentatge de deducció és del 5 per cent. No obstant això, el percentatge de deducció és del 2,5 per cent quan el contribuent hagi practicat la reducció que preveu l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta Llei o es tracti de rendes obtingudes a Ceuta i Melilla respecte de les quals s'hagi aplicat la deducció que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

L'import de la deducció no pot excedir la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques assenyalats al primer paràgraf d'aquesta lletra b).

Els elements patrimonials objecte d'inversió han de continuar en funcionament en el patrimoni del contribuent, llevat de pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seva vida útil si és inferior.

No obstant això, no es perd la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de la finalització del termini assenyalat al paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si és inferior, en els termes que estableix aquest article.

Aquesta deducció és incompatible amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim economicofiscal de Canàries, i amb la reserva per a inversions a Canàries regulada a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

c) Als contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques i determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva només els són aplicables els incentius a què es refereix aquest apartat 2 quan així s'estableixi per reglament tenint en compte les característiques i obligacions formals d'aquest mètode.

3. Deduccions per donatius i altres aportacions. (164)

cables a l'esdeveniment d'interès públic excepcional Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de «Rio de Janeiro 2016».

- Les disposicions addicionals cinquanta-dosena, cinquanta-tresena, cinquanta-sisena, cinquanta-novena, seixantena i seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: «Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016», «Expo Milà 2015», «Madrid Horse Week», «IV Centenari de la segona part del Quixot», «World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga» i «Jocs de la Mediterrània de 2017».

- La disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17), per a l'esdeveniment d'interès públic excepcional «Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Llorca».

- Les disposicions addicionals cinquanta-tresena, cinquanta-quatrena, cinquanta-cinquena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-vuitena, cinquanta-novena, seixantena, seixanta-unena, seixanta-quatrena, seixanta-cinquena i seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: Celebració del «200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial», «IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes», «VIII Centenari de la Universitat de Salamanca», «Programa Jerez, capital mundial del motociclisme», «Cantàbria 2017, Liébana any jubilar», «Programa Univers Dona», «60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial», «Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017», «Barcelona Mobile World Capital», «Barcelona Equestrian Challenge» i «Women's Hockey World League Round 3 Events 2015».

- Les disposicions addicionals cinquantena, cinquanta-unena, cinquanta-dosena, cinquanta-tresena, cinquanta- quatrena, cinquanta-cinquena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-vuitena, cinquanta-novena, seixantena, seixanta-unena, seixanta-dosena, seixanta-tresena, seixanta-quatrena, 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 què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: Commemoració del «20 Aniversari de la reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la "Societat d'Accionistes"», Commemoració del «Fòrum Iberoamericà de Ciutats», «Pla Decenni Màlaga Cultura Innovadora 2025», «XX Aniversari de la declaració de Conca com a ciutat patrimoni de la 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 mort de Ferran el Catòlic», «525 Aniversari del descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)», «Prevenció de l'obesitat. Alleugereix la teva vida», «75 Aniversari de William Martin; el llegat anglès» i l'esdeveniment de sortida de la volta al món a vela «Alacant 2017».

(164) 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,

Els contribuents poden aplicar, en aquest concepte:

a) Les deduccions que preveu la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

b) El 10 per cent de les quantitats donades a les fundacions legalment reconegudes que rendeixin comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com les associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en el paràgraf anterior. **(165)**

c) El 20 per cent de les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors. La base màxima d'aquesta deducció és de 600 euros anuals i està constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions que preveu la lletra a) de l'apartat dos de l'article 2 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...) **2. (166)** Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'impost han de trametre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als donants:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import del donatiu.

d) Indicació de si el donatiu dóna dret a aplicar alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediatament anterior.

4. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

1r Contribuents residents a Ceuta o Melilla.

a) Els contribuents que tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla es dedueixen el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

b) També apliquen aquesta deducció els contribuents que mantinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats després del final d'aquest termini, per les rendes obtingudes fora de les ciutats esmentades quan, com a mínim, una tercera part del patrimoni net del contribuent, determinat conforme a la normativa reguladora de l'impost sobre patrimoni, estigui situat en aquestes ciutats.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora d'aquestes ciutats, que es pot acollir a aquesta deducció és l'import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

2n Els contribuents que no tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla, es dedueixen el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables positives que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

En cap cas s'aplica aquesta deducció a les rendes següents:

Les procedents d'institucions d'inversió col·lectiva, excepte quan la totalitat dels seus actius estigui invertida a Ceuta o Melilla, en les condicions que es determinin per reglament.

Les rendes a què es refereixen els paràgrafs a), e) i i) de l'apartat següent.

3r Als efectes que preveu aquesta Llei, es consideren rendes obtingudes a Ceuta o Melilla les següents:

a) Els rendiments del treball, quan derivin de treballs de qualsevol classe realitzats en els mencionats territoris.

b) Els rendiments que procedeixin de la titularitat de béns immobles situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguin sobre aquests.

c) Les que procedeixin de l'exercici d'activitats econòmiques efectivament realitzades, en les condicions que per reglament es determinin, a Ceuta o Melilla.

d) Els guanys patrimonials que procedeixin de béns immobles radicats a Ceuta o Melilla.

e) Els guanys patrimonials que procedeixin de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.

f) Els rendiments del capital mobiliari procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals estiguin invertits en els territoris esmentats i hi generin les rendes corresponents.

g) Els rendiments del capital mobiliari procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, en les condicions que es determinin per reglament.

h) **(167)** Les rendes procedents de societats que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que cor-

de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(165) Vegeu el límit que estableix l'article 69.1 d'aquesta Llei.

(166) 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).

(167) Apartat 4.3.h) de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

responguin a rendes a les quals sigui aplicable la bonificació que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats, en els supòsits següents:

1r Quan tinguin el seu domicili i objecte social exclusiu en aquests territoris.

2n Quan operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguin rendes fora d'aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguin dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats. A aquests efectes s'han d'identificar, en els termes que s'estableixin per reglament, les reserves procedents de rendes a les quals hagi estat aplicable la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

i) Els rendiments procedents de dipòsits o comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Article 58. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla. (168)

1. Als efectes de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, tenen la consideració de rendes obtingudes a Ceuta o Melilla les següents:

a) Els rendiments del treball derivats de prestacions per desocupació i d'aquelles a les quals es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'impost.

b) En l'exercici d'activitats econòmiques, s'entén per operacions dutes a terme efectivament a Ceuta o Melilla les que tanquin en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics o impliquin la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

No es considera que es donen aquestes circumstàncies quan es tracti d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes en aquests i, en general, quan les operacions no determinin rendes per si soles.

c) Quan es tracti d'activitats pesqueres i marítimes, són aplicables les regles que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

d) S'entén que els rendiments del capital mobiliari procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines constitueixen una renda obtinguda a Ceuta o Melilla quan l'objecte de l'arrendament estigui situat i s'utilitzi efectivament en els territoris esmentats.

2. Als efectes de l'aplicació de la deducció per les rendes a què es refereix el supòsit 2n de l'article 68.4.3r h) de la Llei de l'impost, les entitats que obtinguin rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació que preveu l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats han d'incloure a la memòria dels comptes anuals la informació següent:

a) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedeixin de rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació que preveu l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

b) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedeixin de rendes sense dret a l'aplicació de la bonificació a què es fa referència.

c) Beneficis de l'exercici distribuïts entre els socis, amb especificació de l'import que correspon a rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació a què es fa referència.

d) En cas de distribució de dividends amb càrrec a reserves, designació de la reserva aplicada entre les dues a què es refereixen les lletres a) i b) anteriors, per la classe de beneficis dels quals procedeixin.

Les mencions en la memòria anual s'han de continuar efectuant mentre existeixin reserves de les que fa referència la lletra a) anterior.

5. Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial. (169)

Els contribuents tenen dret a una deducció en la quota del 15 per cent de l'import de les inversions o despeses que realitzin per a:

a) L'adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol, realitzada fora del territori espanyol per introduir-la dins el territori esmentat, sempre que els béns siguin declarats béns d'interès cultural o inclosos en l'inventari general de béns mobles en el termini d'un any des que s'hi hagin introduït i romanguin en el territori espanyol i dins el patrimoni del titular durant almenys quatre anys.

La base d'aquesta deducció és la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

b) La conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seva propietat que estiguin declarats d'interès cultural conforme a la normativa del patrimoni històric de l'Estat i de les comunitats autònomes, sempre que es compleixin les exigències que estableix la normativa esmentada, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels béns esmentats.

c) La rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seves teulades i façanes, així com la millora d'infraestructures de la seva propietat situats en l'entorn que sigui objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco situats a Espanya.

6. Deducció per compte estalvi empresa. (Suprimit) (170)

(168) Article 58 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(169) Vegeu el límit que estableix l'article 69.1 d'aquesta Llei.

(170) Apartat 6 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-vuit de la Llei 26/2014,

7. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. (Suprimit) (171)

Article 69. Límits de determinades deduccions.

1. La base de les deduccions a què es refereixen els apartats 3 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei no pot excedir per a cada una d'aquestes el 10 per cent de la base liquidable del contribuent.

2. (172) Els límits de la deducció a què es refereix l'apartat 2 de l'article 68 d'aquesta Llei són els que estableixi la normativa de l'impost sobre societats per als incentius i estímuls a la inversió empresarial. Els límits s'apliquen sobre la quota que resulti de 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, que preveu l'article 68.1 d'aquesta, i per actuacions per a la protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats patrimoni mundial, que preveu l'article 68.5 d'aquesta Llei.

Article 70. Comprovació de la situació patrimonial.

1. (173) L'aplicació de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que va llançar la seva comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de la inversió efectuada.

2. A aquests efectes, no es computen els increments o les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del període segueixin formant part del patrimoni del contribuent.

Article 59. Pèrdua del dret a deduir.

1. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seva aplicació, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària meritades en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Aquesta addició s'aplica de la manera següent:

a) Quan es tracti de la deducció per inversió en residència habitual aplicable a la quota íntegra estatal o la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació, s'ha d'afegir a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

b) **(174)** Quan es tracti de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3 i 5 de l'article 68 de la Llei de l'impost, s'ha d'afegir a la quota líquida estatal el 50 per cent de les deduccions indegudament practicades i a la quota líquida autonòmica o complementària el 50 per cent restant.

c) Quan es tracti de deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències normatives que preveu l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, i del tram autonòmic de la deducció per inversió en residència habitual, s'ha d'afegir a la quota líquida autonòmica la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (175)

Quan, per incompliment d'algun dels requisits establerts, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions aplicades en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2009, les quantitats indegudament deduïdes s'han de sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, en el mateix percentatge que es va aplicar en el seu moment.

TÍTOL VII

Gravamen autonòmic

CAPÍTOL I

Normes comunes

Article 71. Normes comunes aplicables per a la determinació del gravamen autonòmic.

Per a la determinació del gravamen autonòmic s'apliquen les normes relatives a la subjecció a l'impost i de-

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).

(171) Apartat 7 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria quinzena de la Llei.

(172) Apartat 2 de l'article 69 modificat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2013, per l'article 27.sis de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(173) 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).

(174) 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).

(175) Disposició transitòria tercera del Reglament de l'IRPF modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon. primer.tretze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

terminació de la capacitat econòmica que contenen els títols I, II, III, IV i V d'aquesta Llei, així com les relatives a la tributació familiar i règims especials, que contenen els títols IX i X d'aquesta Llei.

CAPÍTOL II

Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma

Article 72. Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma.

1. Als efectes d'aquesta Llei, es considera que els contribuents amb residència habitual en el territori espanyol són residents en el territori d'una comunitat autònoma:

1r Quan romanguin en el seu territori un nombre més gran de dies del període impositiu.

Per determinar el període de permanència es computen les absències temporals.

Llevat de prova en contra, es considera que una persona física roman en el territori d'una comunitat autònoma quan en el territori esmentat radiqui el seu habitatge habitual.

2n Quan no sigui possible determinar la permanència a què es refereix l'ordinal 1r anterior, es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma on tinguin el seu principal centre d'interessos. Es considera així el territori on obtinguin la major part de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques, determinada pels components de renda següents:

a) Rendiments del treball, que s'entenen obtinguts on radiqui el centre de treball respectiu, si n'hi ha.

b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entenen obtinguts en el lloc on aquests radiquin.

c) Rendiments derivats d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entenen obtinguts on radiqui el centre de gestió de cadascuna d'aquestes.

3. Quan no es pugui determinar la residència conforme als criteris que estableixen els ordinals 1r i 2n anteriors, es consideren residents en el lloc de la seva última residència declarada a efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. Les persones físiques residents en el territori d'una comunitat autònoma, que passin a tenir la seva residència habitual en el d'una altra, han de complir les seves obligacions tributàries d'acord amb la nova residència, quan aquesta actuï com a punt de connexió.

A més, quan en virtut del que preveu l'apartat 3 següent s'hagi de considerar que no hi ha hagut canvi de residència, les persones físiques han de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguin, amb inclusió dels interessos de demora.

El termini de presentació de les autoliquidacions complementàries acaba el mateix dia que conclogui el termini de presentació de les declaracions per l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponents a l'any en què concorrin les circumstàncies que, segons el que preveu l'apartat 3 següent, determinin que s'hagi de considerar que no hi ha hagut canvi de residència.

3. No produeixen efecte els canvis de residència que tinguin per objecte principal aconseguir menys tributació efectiva en aquest impost.

Es presumeix, llevat que la nova residència es prolongui de manera continuada durant, com a mínim, tres anys, que no hi ha hagut canvi, en relació amb el rendiment cedit de l'impost sobre la renda de les persones físiques, quan hi concorrin les circumstàncies següents:

a) Que l'any en què es produeix el canvi de residència o el següent, la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques sigui superior, com a mínim, en un 50 per cent a la de l'any anterior al canvi.

En cas de tributació conjunta, s'ha de determinar d'acord amb les normes d'individualització.

b) Que l'any en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, la seva tributació efectiva per l'impost sobre la renda de les persones físiques sigui inferior a la que hagi correspost d'acord amb la normativa aplicable en la comunitat autònoma on residia abans del canvi.

c) Que en l'any següent a aquell en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torni a tenir la seva residència habitual en el territori de la comunitat autònoma on va residir abans del canvi.

4. Les persones físiques residents en el territori espanyol, que no romanguin en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma on radiqui el nucli principal o la base de les seves activitats o dels seus interessos econòmics.

5. Les persones físiques residents en el territori espanyol per aplicació de la presumpció que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta Llei es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma en què resideixin habitualment el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguin.

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 és la suma de les quanties resultants d'aplicar els tipus de gravamen, a què es refereixen els articles 74 i 76 d'aquesta Llei, a la base liquidable general i de l'estalvi, respectivament.

Article 74. Escala autonòmica de l'impost.

1. (176) La part de la base liquidable general que excedeixi l'import del mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable general se li apliquen els tipus de l'escala autonòmica de l'impost que, conforme al que preveu la Llei 22/2009, pel qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagi aprovat la comunitat autònoma. **(177)**

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala prevista al número 1r anterior.

2. S'entén per tipus mitjà de gravamen general autonòmic, el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per l'aplicació del que preveu l'apartat anterior per la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general autonòmic s'expressa amb dos decimals.

Article 75. Especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills. (178)

Els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, quan el seu import sigui inferior a la base liquidable general, han d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article anterior separadament a l'import de les anualitats per aliments i a la resta de la base liquidable general. La quantia total resultant es minora en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 74 d'aquesta Llei a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

Article 76. Tipus de gravamen de l'estalvi. (179)

La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidabe de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En endavant	11,5

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala prevista al número 1r anterior.

Secció 2a Determinació de la quota líquida autonòmica

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. (180) La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els seus articles 69 i 70.

b) L'import de les deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències que preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 78. Suprimit (181)

(176) Apartat 1 de l'article 74 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011 i vigència indefinida, per la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

(177) Les escales autonòmiques de l'impost aprovades per a l'exercici 2017 per les respectives comunitats autònomes s'inclouen a l'addenda d'aquest apèndix normatiu, pàgines 973 i següents.

(178) 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).

(179) Article 76 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(180) 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).

(181) Article 78 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.sis de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

TÍTOL VIII

Quota diferencial

Article 79. Quota diferencial. (182)

La quota diferencial és el resultat de minorar la quota líquida total de l'impost, que és la suma de les quotes líquides, estatal i autonòmica, en els imports següents:

a) La deducció per doble imposició internacional que preveu l'article 80 d'aquesta Llei.

b) Les deduccions a què es refereixen l'article 91.10 i l'article 92.4 d'aquesta Llei.

c) Les retencions a què es refereix l'apartat 11 de l'article 99 d'aquesta Llei.

d) Quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència, les retencions i ingressos a compte a què es refereix l'apartat 8 de l'article 99 d'aquesta Llei, així com les quotes satisfetes de l'impost sobre la renda de no residents i meritades durant el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència.

e) Les retencions, els ingressos a compte i els pagaments fraccionats que preveuen aquesta Llei i les seves normes reglamentàries de desplegament.

Article 80. Deducció per doble imposició internacional.

1. Quan entre les rendes del contribuent figurin rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, s'ha de deduir la més petita de les quantitats següents:

a) L'import efectiu del que s'ha satisfet a l'estranger per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga a aquest impost o a l'impost sobre la renda de no residents sobre els esmentats rendiments o guanys patrimonials.

b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada a l'estranger.

2. A aquests efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. Amb aquesta finalitat, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que correspongui a les rendes generals i de l'estalvi, segons que correspongui. El tipus de gravamen s'expressa amb dos decimals.

3. (183) Quan s'obtinguin rendes a l'estranger a través d'un establiment permanent es practica la deducció per doble imposició internacional que preveu aquest article, i en cap cas és aplicable el que preveu l'article 22 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 80 bis. Suprimit (184)

Article 81. Deducció per maternitat.

1. Les dones amb fills menors de tres anys amb dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, que realitzin una activitat per compte propi o d'altri per la qual estiguin donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, poden minorar la quota diferencial d'aquest impost fins a 1.200 euros anuals per cada fill menor de tres anys.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, la deducció es pot practicar, amb independència de l'edat del menor, durant els tres anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

Quan la inscripció no sigui necessària, la deducció es pot practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari.

En cas de defunció de la mare, o quan la guarda i custòdia s'atribueixi de forma exclusiva al pare o, si s'escau, a un tutor, sempre que compleixi els requisits que preveu aquest article, aquest té dret a la pràctica de la deducció pendent.

2. La deducció es calcula de forma proporcional al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 anterior, i té com a límit per a cada fill les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats meritades en cada període impositiu després del naixement o l'adopció. **(185)**

A efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense tenir en compte les bonificacions que puguin correspondre.

3. Es pot sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de la deducció de forma anticipada. En aquests supòsits, no es minora la quota diferencial de l'impost.

4. Per reglament s'han de regular el procediment i les condicions per tenir dret a la pràctica d'aquesta deducció, així com els supòsits en què es pugui sol·licitar de manera anticipada el seu abonament.

---

(182) 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).

(183) 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).

(184) 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).

(185) Pel que fa a les obligacions de subministrament d'informació, vegeu la disposició addicional tretzena 3.c) d'aquesta Llei i els articles 69.7 i 8 del Reglament de l'IRPF.

Article 60. Procediment per a la pràctica de la deducció per maternitat i el seu pagament anticipat.

1. La deducció per maternitat regulada a l'article 81 de la Llei de l'impost s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article esmentat, i té com a límit per a cada fill les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu amb posterioritat al naixement, adopció o acolliment.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

2. Als efectes del còmput del nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior s'han de tenir en compte les regles següents:

1a La determinació dels fills que donen dret a la percepció de la deducció s'ha de fer d'acord amb la seva situació l'últim dia de cada mes.

2a El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat s'entén complert quan aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

3. Quan tingui lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment, o es produeixi un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció per maternitat s'ha de practicar durant el temps que resti fins a exhaurir el termini màxim dels tres anys a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat 1 de l'article 81 de la Llei de l'impost.

4. En el cas que hi hagi diversos contribuents amb dret a aplicar la deducció per maternitat respecte del mateix acollit o tutelat, se n'ha de prorratejar l'import entre ells per parts iguals.

5. 1r Els contribuents amb dret a aplicar aquesta deducció poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzin els terminis mínims que s'indiquen tot seguit:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes, en el règim general o en els règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui com a mínim del 50 per cent de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin donats d'alta durant tot el mes en els règims esmentats en el paràgraf anterior.

c) Treballadors per compte d'altri en alta en el règim especial agrari de la Seguretat Social en el mes i que realitzin, almenys, deu jornades reals en el període esmentat.

d) Treballadors inclosos en els restants règims especials de la Seguretat Social no esmentats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es trobin en alta durant quinze dies en el mes.

2n La tramitació de l'abonament anticipat s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) S'ha de presentar la sol·licitud en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual pot determinar els casos en què es pugui formular per mitjans telemàtics o telefònics. En el supòsit previst a l'apartat 4 d'aquest article, les sol·licituds s'han de presentar de forma simultània. **(186)**

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades que consten en poder seu, ha d'abonar d'ofici de forma anticipada i a compte l'import de la deducció per maternitat. En el supòsit que no sigui procedent l'abonament anticipat de la deducció, ha de notificar aquesta circumstància al contribuent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de forma anticipada l'ha de fer, mitjançant transferència bancària, l'Agència Estatal d'Administració Tributària mensualment i sense prorratejos per un import de 100 euros per cada fill. El ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

3r Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de la deducció per maternitat estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, així com quan per alguna causa o circumstància sobrevinguda incompleixin algun dels requisits per percebre'l. La comunicació s'ha de fer utilitzant el model que, a aquests efectes, aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir el lloc, la forma i els terminis de presentació, així com els casos en què es pugui formular la comunicació per mitjans telemàtics o telefònics.

4t Quan l'import de la deducció per maternitat no es correspongui amb el del seu abonament anticipat, els contribuents han de regularitzar aquesta situació en la seva declaració per aquest impost. En el supòsit de contribuents no obligats a declarar han de comunicar, a aquests efectes, a l'Administració tributària la informació que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual així mateix ha d'establir el lloc, la forma i el termini de la presentació.

5è No són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que correspongui.

(186) 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).

Article 81 bis. Deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec. (187)

1. Els contribuents que exerceixin una activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat poden minorar la quota diferencial de l'impost en les deduccions següents:

a) Per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

b) Per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per ascendents que preveu l'article 59 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

c) Per ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una família nombrosa d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, o per ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tingui dret a la totalitat del mínim que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

En cas de famílies nombroses de categoria especial, aquesta deducció s'incrementa en un 100 per cent. Aquest increment no es té en compte als efectes del límit a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article.

Així mateix, poden minorar la quota diferencial de l'impost en les deduccions previstes anteriorment els contribuents que percebin prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions abonades pel règim general i els règims especials de la Seguretat Social o pel règim de classes passives de l'Estat, així com els contribuents que percebin prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la pensió corresponent de la Seguretat Social. **(188)**

Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, el seu import es prorrateja entre ells per parts iguals, sense perjudici del que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

2. Les deduccions es calculen de manera proporcional al nombre de mesos en què es compleixin simultàniament els requisits que preveu l'apartat 1 anterior, i tenen com a límit per a cadascuna de les deduccions, en el cas dels contribuents a què es refereix el primer paràgraf de l'apartat 1 anterior, les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats meritades en cada període impositiu. No obstant això, si té dret a la deducció que preveuen les lletres a) o b) de l'apartat anterior respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, aquest límit s'aplica de manera independent respecte de cadascun d'ells.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que puguin escaure.

3. Es pot sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de les deduccions de manera anticipada. En aquests supòsits, no es minora la quota diferencial de l'impost.

4. S'han de regular per reglament el procediment i les condicions per tenir dret a la pràctica d'aquestes deduccions, així com els supòsits en què se'n pugui sol·licitar de manera anticipada l'abonament.

Així mateix, es poden determinar per reglament els supòsits de cessió del dret a la deducció a un altre contribuent que tingui dret a la seva aplicació respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa.

En aquest cas, als efectes del càlcul de la deducció a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, es té en compte de manera conjunta tant el nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article com les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

S'entén que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals per aquesta cessió.

Article 60 bis. Procediment per a la pràctica de les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec i el seu pagament anticipat. (189)

1. Les deduccions que regula l'article 81 bis de la Llei de l'impost s'apliquen, per a cada contribuent que hi tingui dret, proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article esmentat, i tenen com a límit per a cada deducció les cotitzacions i quotes a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu amb

(187) Article 81 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Els apartats 1 i 2 han estat modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.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).

(188) Vegeu la disposició addicional quaranta-dosena d'aquesta Llei.

(189) Article 60 bis del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.u del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Vegeu l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre, per la qual s'aprova el model 143 per a la sol·licitud de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec de l'impost sobre la renda de les persones físiques i es regulen el lloc, el termini i les formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

posterioritat al moment en què es compleixin aquests requisits.

No obstant això, si el contribuent té dret a la deducció que preveuen les lletres a) o b) de l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, el límit esmentat s'aplica de manera independent respecte de cadascun d'aquests.

En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment de la deducció a què es refereix la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost no es té en compte als efectes del límit esmentat.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

2. Als efectes del còmput del nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior s'han de tenir en compte les regles següents:

1a La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat s'ha de fer d'acord amb la seva situació l'últim dia de cada mes.

2a El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat s'entén complert quan aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

3. Els contribuents amb dret a aplicar aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzin els terminis mínims que s'indiquen a continuació:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes en el règim general o en els règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui com a mínim el 50 per cent de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i estiguin donats d'alta durant tot el mes en els règims esmentats al paràgraf anterior.

c) En el cas de treballadors per compte d'altri en alta al sistema especial per a treballadors per compte d'altri agraris inclosos al règim general de la Seguretat Social quan s'hagi optat per bases diàries de cotització i que facin, almenys, deu jornades reals en el període esmentat.

d) Treballadors inclosos en els restants règims especials de la Seguretat Social no esmentats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que estiguin en alta durant quinze dies en el mes.

4.1r La tramitació de l'abonament anticipat s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) S'ha de presentar la sol·licitud en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques per part de cada contribuent amb dret a deducció. No obstant això, es pot optar per presentar una sol·licitud col·lectiva per part de tots els contribuents que puguin tenir dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas, s'ha de designar com a primer sol·licitant un contribuent que compleixi, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost.

Cada mes de gener es pot modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cadascuna de les deduccions.

Els sol·licitants i els descendents o ascendents amb discapacitat que s'enumerin a la sol·licitud han de disposar d'un número d'identificació fiscal.

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades que consten en poder seu, ha d'abonar d'ofici de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant. En cas que s'hagi efectuat una sol·licitud col·lectiva, l'abonament s'ha d'efectuar a qui figuri com a primer sol·licitant.

En el supòsit que no sigui procedent l'abonament anticipat, s'ha de notificar aquesta circumstància al contribuent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de manera anticipada l'ha de fer mensualment l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant transferència bancària, per un import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa a què es refereix l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost, si la sol·licitud va ser col·lectiva. Aquest import és de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En cas de sol·licitud individual, s'ha d'abonar al sol·licitant la quantitat que resulti de dividir l'import que correspongui dels indicats anteriorment entre el nombre de 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 formin part de la mateixa família nombrosa, segons que correspongui.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques pot autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

2n Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de les deduccions esmentades estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, així com quan per alguna causa o circumstància sobrevinguda incompleixin algun dels requisits per percebre'l. La comunicació s'ha d'efectuar en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

3r Quan l'import de cadascuna de les deduccions no es correspongui amb el del seu abonament anticipat, els contribuents han de regularitzar aquesta situació en la seva declaració per aquest impost. En el supòsit de contribuents no obligats a declarar, la regularització s'efectua mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, la forma i el termini

que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. **(190)**

4t No són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a les deduccions que regula l'article 81 bis de la Llei de l'impost.

5. Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions anteriors respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, es pot cedir el dret a la deducció a un d'aquests. En aquest cas, als efectes del càlcul de la deducció, s'apliquen les regles especials següents:

a) L'import de la deducció no es prorrateja entre ells, sinó que s'aplica íntegrament pel contribuent a favor del qual s'hagi cedit la deducció.

b) Es computen els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingui dret a la deducció compleixi els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

c) Es tenen en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

d) Els imports que, si s'escau, s'hagin percebut anticipadament, es consideren obtinguts pel contribuent a favor del qual s'hagi cedit la deducció.

Quan s'hagi optat per la percepció anticipada de la deducció presentant una sol·licitud col·lectiva, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del primer sollicitant. En els casos restants, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del contribuent que apliqui la deducció en la seva declaració, i aquesta circumstància ha de constar a la declaració de tots els contribuents que hagin tingut dret a la deducció, llevat que el cedent sigui un no obligat a declarar; en aquest cas, la cessió s'efectua mitjançant la presentació del model en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. **(191)**

6. Les comunitats autònomes i l'Institut de Gent Gran i Serveis Socials estan obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de famílies nombroses i discapacitat corresponents al mes anterior.

El format i contingut de la informació són els que, en cada moment, constin a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet.

TÍTOL IX

Tributació familiar

Article 82. Tributació conjunta.

1. Poden tributar conjuntament les persones que formin part d'alguna de les modalitats d'unitat familiar següents:

1a La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

a) Els fills menors, amb excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.

b) Els fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

2a En els casos de separació legal, o quan no hi hagi vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquin amb l'un o l'altre i que compleixin els requisits a què es refereix la regla 1a d'aquest article.

2. Ningú pot formar part de dues unitats familiars alhora.

3. La determinació dels membres de la unitat familiar es fa atenent la situació existent a 31 de desembre de cada any.

Article 83. Opció per la tributació conjunta.

1. Les persones físiques integrades en una unitat familiar poden optar, en qualsevol període impositiu, per tributar conjuntament en l'impost sobre la renda de les persones físiques, d'acord amb les normes generals de l'impost i les disposicions d'aquest títol, sempre que tots els seus membres siguin contribuents per aquest impost.

L'opció per la tributació conjunta no vincula per a períodes successius.

2. L'opció per la tributació conjunta ha d'abraçar la totalitat dels membres de la unitat familiar. Si un d'ells presenta declaració individual, els restants han d'utilitzar el mateix règim.

L'opció exercida per a un període impositiu no pot ser modificada amb posterioritat respecte d'aquest una vegada finalitzat el termini reglamentari de declaració.

En cas de falta de declaració, els contribuents han de tributar individualment, llevat que manifestin expressament la seva opció en el termini de 10 dies a partir del requeriment de l'Administració tributària.

Article 84. Normes aplicables en la tributació conjunta.

1. En la tributació conjunta són aplicables les regles generals de l'impost sobre determinació de la renda dels contribuents, determinació de les bases imposable i li-

(190) 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).

(191) 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).

quidable i determinació del deute tributari, amb les especialitats que fixen els apartats següents.

2. Els imports i límits quantitatius establerts als efectes de la tributació individual s'apliquen en quantia idèntica en la tributació conjunta, sense que sigui procedent la seva elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

No obstant això:

1r Els límits màxims de reducció en la base imposable que preveuen els articles 52, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei han de ser aplicats individualment per cada partícip mutualista integrat en la unitat familiar.

2n **(192)** En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar, s'aplica, amb independència del nombre de membres que la integren, l'import del mínim previst a l'apartat 1 de l'article 57, incrementat o disminuït, si s'escau, per al càlcul del gravamen autonòmic en els termes previstos a l'article 56.3 d'aquesta Llei.

Per a la quantificació del mínim a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 57 i l'apartat 1 de l'article 60, tots dos d'aquesta Llei, s'han de tenir en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges que integren la unitat familiar.

En cap cas és procedent l'aplicació dels mínims pels fills, sense perjudici de la quantia que sigui procedent pel mínim per descendents i discapacitat.

3r En la primera de les modalitats d'unitat familiar de l'article 82 d'aquesta Llei, la base imposable, amb caràcter previ a les reduccions que preveuen els articles 51, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei, es redueixen en 3.400 euros anuals. A aquest efecte, la reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc pot resultar negativa.

4t En la segona de les modalitats d'unitat familiar de l'article 82 d'aquesta Llei, la base imposable, amb caràcter previ a les reduccions que preveuen els articles 51, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei, es redueix en 2.150 euros anuals. A aquest efecte, la reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc pot resultar negativa.

No s'ha d'aplicar aquesta reducció quan el contribuent convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seva unitat familiar.

3. En la tributació conjunta són compensables, d'acord amb les normes generals de l'impost, les pèrdues patrimonials i les bases liquidables generals negatives, realitzades i no compensades pels contribuents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què hagin tributat individualment.

4. Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta són compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a què corresponguin d'acord amb les regles sobre individualització de rendes que conté aquesta Llei.

5. Les rendes de qualsevol tipus obtingudes per les persones físiques integrades en una unitat familiar que hagin optat per la tributació conjunta són gravades acumulativament.

6. Tots els membres de la unitat familiar queden conjuntament i solidàriament sotmesos a l'impost, sense perjudici del dret a prorratejar entre si el deute tributari, segons la part de renda subjecta que correspongui a cadascun d'ells.

TÍTOL X

Règims especials

Secció 1a Imputació de rendes immobiliàries

Article 85. Imputació de rendes immobiliàries.

1. (193) En el supòsit dels béns immobles urbans, qualificats així a l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, així com en el cas dels immobles rústics amb construccions que no siguin indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals, no afectes en els dos casos a activitats econòmiques, ni generadors de rendiments del capital, exclosa la residència habitual i el sòl no edificat, té la consideració de renda imputada la quantitat que resulti d'aplicar el 2 per cent al valor cadastral, i s'ha de determinar proporcionalment al nombre de dies que correspongui en cada període impositiu.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, el percentatge és de l'1,1 per cent del valor cadastral.

Si en la data de meritació de l'impost l'immoble no té valor cadastral o aquest no ha estat notificat al titular, el percentatge és de l'1,1 per cent i s'aplica sobre el 50 per cent del més alt dels valors següents: el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

(192) Número 2n de l'apartat 2 de l'article 84 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

(193) 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).

Quan es tracti d'immobles en construcció i en els supòsits en què, per raons urbanístiques, l'immoble no sigui susceptible d'ús, no s'estima cap renda.

2. (194) Aquestes rendes s'imputen als titulars dels béns immobles d'acord amb l'apartat 3 de l'article 11 d'aquesta Llei.

Quan hi hagi drets reals de gaudi, la renda computable a aquests efectes en el titular del dret és la que correspondria al propietari.

3. En els supòsits de drets d'aprofitament per torn de béns immobles la imputació s'efectua al titular del dret real, prorratejant el valor cadastral en funció de la durada anual del període d'aprofitament.

Si en la data de meritació de l'impost els immobles a què es refereix aquest apartat manquen de valor cadastral, o aquest no ha estat notificat al titular, s'ha de prendre com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No correspon la imputació de renda immobiliària als titulars de drets d'aprofitament per torn de béns immobles quan la seva durada no excedeixi dues setmanes per any.

Secció 2a Règim d'atribució de rendes

Article 86. Règim d'atribució de rendes.

Les rendes corresponents a les entitats en règim d'atribució de rendes s'atribueixen als socis, hereus, comuners o partícips, respectivament, d'acord amb el que estableix aquesta secció 2a.

Article 87. Entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Tenen la consideració d'entitats en règim d'atribució de rendes aquelles a què es refereix l'article 8.3 d'aquesta Llei i, en particular, les entitats constituïdes a l'estranger la naturalesa jurídica de les quals sigui idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles. **(195)**

2. El règim d'atribució de rendes no és aplicable a les societats agràries de transformació que tributen per l'impost sobre societats.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes no estan subjectes a l'impost sobre societats.

Article 88. Qualificació de la renda atribuïda.

Les rendes de les entitats en règim d'atribució de rendes atribuïdes als socis, hereus, comuners o partícips tenen la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedeixin per a cadascun.

Article 89. Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte.

1. Per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips, s'apliquen les regles següents:

1a Les rendes es determinen d'acord amb les normes d'aquest impost, i no són aplicables les reduccions que preveuen els articles 23.2, 23.3, 26.2 i 32 d'aquesta Llei, amb les especialitats següents:

a) La renda atribuïble es determina d'acord amb el que preveu la normativa de l'impost sobre societats quan tots els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguin subjectes passius d'aquest impost o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent.

b) La determinació de la renda atribuïble als contribuents de l'impost sobre la renda de no residents sense establiment permanent s'efectua d'acord amb el que preveu el capítol IV del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

c) Per al càlcul de la renda atribuïble als membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes, que siguin subjectes passius de l'impost sobre societats o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguin persones físiques, procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, no és aplicable el que estableix la disposició transitòria novena d'aquesta Llei.

2a La part de renda atribuïble als socis, hereus, comuners o partícips, contribuents per aquest impost o per l'impost sobre societats, que formin part d'una entitat en règim d'atribució de rendes constituïda a l'estranger, es determina d'acord amb el que assenyala la regla 1a anterior.

3a Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtingui rendes de font estrangera que procedeixin d'un país amb què Espanya no tingui subscrit un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computen les rendes negatives que excedeixin les positives obtingudes en el mateix país i procedeixin de la mateixa font. L'excés s'ha de computar en els quatre anys següents d'acord amb el que assenyala aquesta regla 3a.

2. Estan subjectes a retenció o ingrés a compte, d'acord amb les normes d'aquest impost, les rendes que se satisfacin o abonin a les entitats en règim d'atribució de rendes, amb independència que tots o algun dels seus membres sigui contribuent per aquest impost, subjecte passiu de l'impost sobre societats o contribuent per l'impost sobre la renda de no residents.

La retenció o l'ingrés a compte esmentat es dedueix en la imposició personal del soci, hereu, comuner o partícip, en la mateixa proporció en què s'atribueixin les rendes.

3. Les rendes s'atribueixen als socis, hereus, comuners o partícips segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració tributària en forma fefaent, s'atribueixen per parts iguals.

4. Els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per aquest impost poden

(194) Vegeu la nota anterior.

(195) Vegeu l'article 24 del Reglament de l'IRPF.

practicar en la seva declaració les reduccions que preveuen els articles 23.2, 23.3, 26.2 i 32.1 d'aquesta Llei.

5. Els subjectes passius de l'impost sobre societats i els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent, que siguin membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquireixi accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, han d'integrar en la seva base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que s'hagin de comptabilitzar procedents de les accions o participacions esmentades. Així mateix, han d'integrar en la seva base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagin meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Article 90. Obligacions d'informació de les entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de presentar una declaració informativa, amb el contingut que per reglament s'estableixi, relativa a les rendes que s'han d'atribuir als seus socis, hereus, comuners o partícips, residents o no en el territori espanyol.

2. L'obligació d'informació a què es refereix l'apartat anterior l'ha de complir qui tingui la consideració de representant de l'entitat en règim d'atribució de rendes, d'acord amb el que preveu l'article 45.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o els membres contribuents per aquest impost o subjectes passius per l'impost sobre societats en el cas de les entitats constituïdes a l'estranger.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar als seus socis, hereus, comuners o partícips, la renda total de l'entitat i la renda atribuïble a cadascun d'ells en els termes que s'estableixin per reglament.

4. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, així com el termini, lloc i forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article.

5. No estan obligades a presentar la declaració informativa a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article les entitats en règim d'atribució de rendes que no exerceixin activitats econòmiques i les rendes de les quals no excedeixin els 3.000 euros anuals.

Article 70. Obligacions d'informació de les entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Les entitats en règim d'atribució de rendes mitjançant les quals s'exerceixi una activitat econòmica, o les rendes de les quals excedeixin els 3.000 euros anuals, han de presentar anualment una declaració informativa en què, a més de les seves dades identificatives i, si s'escau, les del seu representant, ha de constar la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i número d'identificació fiscal dels socis, hereus, comuners o partícips, residents o no en territori espanyol, incloent-hi les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En cas que algun dels membres de l'entitat no sigui resident en territori espanyol, identificació de qui en tingui la representació fiscal d'acord amb el que es tableix l'article 10 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes a l'estranger s'han d'identificar, en els termes assenyalats en aquest article, els membres de l'entitat contribuents per aquest impost o subjectes passius de l'impost sobre societats, així com els membres de l'entitat contribuents per l'impost sobre la renda de no residents respecte de les rendes obtingudes per l'entitat subjectes al dit impost.

b) Import total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble a cadascun dels seus membres, especificant-hi, si s'escau:

1r Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.

2n Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i les despeses.

3r En el supòsit a què es refereix l'apartat 5 de l'article 89 de la Llei de l'impost, identificació de la institució d'inversió col·lectiva les accions o participacions de la qual s'han adquirit o subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició de les accions o participacions, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c) Bases de les deduccions.

d) Import de les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels seus membres.

e) Import net del volum de negoci d'acord amb l'article 191 del text refós de la Llei de societats anònimes, aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre. **(196)**

2. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar per escrit als seus membres la informació a què es refereixen els paràgrafs b), c) i d) de l'apartat anterior. La notificació s'ha de posar a disposició dels membres de l'entitat en el termini d'un mes des de la finalització del termini de presentació de la declaració a què es refereix l'apartat 1 anterior.

3. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, el termini, el lloc i la forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article. **(197)**

(196) El text refós esmentat ha estat derogat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, pel text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

(197) Vegeu l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre (BOE del 29), per la qual s'aprova el model 184, de declaració informativa anual que han de presentar les entitats en règim d'atribució de rendes, i per la qual es modifiquen altres normes tributàries.

Secció 3a Transparència fiscal internacional

Article 91. Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional. (198)

1. Els contribuents han d'imputar les rendes positives obtingudes per una entitat no resident en el territori espanyol a què es refereixen els apartats 2 o 3 d'aquest article quan es compleixin les circumstàncies següents:

a) Que per si mateixes o conjuntament amb entitats vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat fins al segon grau inclusivament, tinguin una participació igual o superior al 50 per cent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en el territori espanyol, en la data del tancament de l'exercici social d'aquesta última.

L'import de la renda positiva a imputar s'ha de determinar en proporció a la participació en els resultats i, si hi manca, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat.

b) Que l'import satisfet per l'entitat no resident en territori espanyol, imputable a alguna de les classes de rendes que preveu l'apartat 2 o 3 d'aquest article, per raó de gravamen de naturalesa idèntica o anàloga a l'impost sobre societats, sigui inferior al 75 per cent del que hagi correspost d'acord amb les normes de l'impost esmentat.

2. Els contribuents han d'imputar la renda total obtinguda per l'entitat no resident en el territori espanyol quan aquesta no disposi de l'organització corresponent de mitjans materials i personals per a la seva realització, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. No obstant això, en el cas de dividends, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions, cal atenir-se, en tot cas, al que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

S'entén per renda total l'import de la base imposable que resulti d'aplicar els criteris i principis que estableixen la Llei de l'impost sobre societats i les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per determinar-la.

Aquest apartat no és aplicable quan el contribuent acrediti que les operacions referides es duen a terme amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en el territori espanyol que pertany al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

L'aplicació del que disposa el primer paràgraf d'aquest apartat preval sobre el que preveu l'apartat següent.

3. En el supòsit que no s'apliqui el que estableix l'apartat anterior, s'ha d'imputar únicament la renda positiva que provingui de cadascuna de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests immobles, llevat que estiguin afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats de la titular, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç independentment de la seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estiguin afectes a una activitat econòmica.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, en els termes que preveuen els apartats 1 i 2 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No s'entén inclosa en aquesta lletra la renda positiva que procedeixi dels actius financers següents:

1r Els tinguts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.

2n Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.

3r Els tinguts com a conseqüència de l'exercici d'activitats d'intermediació en mercats oficials de valors.

4t Els tinguts per entitats de crèdit i asseguradores com a conseqüència de l'exercici de les seves activitats empresarials, sense perjudici del que estableix la lletra g).

La renda positiva derivada de la cessió a tercers de capitals propis s'entén que procedeix de la realització d'activitats creditícies i financeres a què es refereix la lletra g), quan el cedent i el cessionari pertanyin a un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats i els ingressos del cessionari procedeixin, almenys en el 85 per cent, de l'exercici d'activitats econòmiques.

c) Operacions de capitalització i assegurança, que tinguin com a beneficiària la mateixa entitat.

d) Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets d'imatge i arrendament o subarrendament de negocis o mines, en els termes que estableix l'apartat 4 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No obstant això, no és objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que s'hagi d'imputar d'acord amb el que disposa l'article 92 d'aquesta Llei.

e) Transmissió dels béns i drets esmentats a les lletres a), b), c) i d) anteriors que generi rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per cobrir un risc específicament identificat derivat de l'exercici d'activitats econòmiques.

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en el territori espanyol i vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, si determinen despeses

(198) Article 91 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

fiscalment deduïbles en les esmentades persones residents.

No s'inclou la renda positiva que preveu aquesta lletra g) quan més del 50 per cent dels ingressos derivats de les activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis realitzades per l'entitat no resident procedeixin d'operacions efectuades amb persones o entitats no vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

4. No s'han d'imputar les rendes que preveuen les lletres b) i e) anteriors, en el supòsit de valors derivats de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que atorguin, almenys, el 5 per cent del capital d'una entitat i es posseeixin durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que disposi de l'organització corresponent de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.Vuit. Dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

En el supòsit d'entitats que formin part del mateix grup de societats segons els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació, així com l'existència d'una direcció i gestió de la participació, s'han de determinar tenint en compte totes les que en formin part.

5. No s'han d'imputar les rendes que preveu l'apartat 3 d'aquest article quan la suma dels seus imports sigui inferior al 15 per cent de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a què es refereix la lletra g) de l'apartat esmentat, que s'han d'imputar en la seva totalitat.

No s'ha d'imputar en la base imposable del contribuent l'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre societats efectivament satisfet per la societat no resident per la part de renda a incloure.

Les rendes positives a què es refereixen els apartats 2 i 3 s'imputen en la base imposable general, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei.

6. Estan obligats a la imputació prevista en aquest article els contribuents compresos en la lletra a) de l'apartat 1, que participin directament en l'entitat no resident o bé indirectament a través d'una altra o altres entitats no residents. En aquest últim cas, l'import de la renda positiva és el corresponent a la participació indirecta.

7. La imputació s'ha de fer en el període impositiu que comprengui el dia en què l'entitat no resident en territori espanyol hagi conclòs el seu exercici social que, a aquests efectes, no es pot entendre d'una durada superior a 12 mesos.

8. L'import de les rendes positives a imputar es calcula d'acord amb els principis i criteris que estableixen la Llei de l'impost sobre societats i les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per a la determinació de la base imposable.

A aquests efectes, s'utilitza el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en el territori espanyol.

En cap cas s'ha d'imputar una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

9. No s'han d'integrar en la base imposable els dividends o participacions en beneficis en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada. El mateix tractament s'aplica als dividends a compte.

En cas de distribució de reserves s'ha d'atendre la designació continguda a l'acord social, i s'entenen aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Una mateixa renda positiva només pot ser objecte d'imputació per una sola vegada, sigui quina sigui la forma i l'entitat en què es manifesti.

10. És deduïble de la quota líquida l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva imputada amb anterioritat en la base imposable.

Aquesta deducció s'ha de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va realitzar la inclusió.

En cap cas es dedueixen els impostos satisfets en països o territoris considerats paradisos fiscals. **(199)**

Aquesta deducció no pot excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

11. Per calcular la renda derivada de la transmissió de la participació, directa o indirecta, s'han d'utilitzar les regles que conté la lletra a) de l'apartat 2 de la disposició transitòria desena de la Llei de l'impost sobre societats, en relació amb la renda positiva imputada en la base imposable. Els beneficis socials a què es refereix el precepte esmentat són els corresponents a la renda positiva imputada.

12. Els contribuents als quals sigui aplicable el que preveu aquest article han de presentar conjuntament amb la declaració per l'impost sobre la renda de les persones físiques les dades següents relatives a l'entitat no residents en el territori espanyol:

a) Nom o raó social i lloc del domicili social.

b) Relació d'administradors i lloc del domicili fiscal.

c) Balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d) Import de la renda positiva que hagi de ser imputada.

e) Justificació dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que hagi de ser imputada.

13. Quan l'entitat participada sigui resident en països o

(199) Vegeu la nota **(31)** de la pàgina 821.

territoris considerats paradisos fiscals **(200)** o en un país o territori de nul·la tributació es presumeix que:

a) Es compleix la circumstància que preveu la lletra b) de l'apartat 1.

b) Les rendes de l'entitat participada reuneixen les característiques de l'apartat 3 d'aquest article.

c) La renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per cent del valor d'adquisició de la participació.

Les presumpcions que contenen en els paràgrafs anteriors admeten prova en contra.

14. Als efectes d'aquest article s'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

15. El que preveu aquest article no és aplicable quan l'entitat no resident en el territori espanyol sigui resident en un altre Estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acrediti que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que exerceix activitats econòmiques, o es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva, regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, diferents de les que preveu l'article 95 d'aquesta Llei, constituïda i domiciliada en algun Estat membre de la Unió Europea.

Secció 4a Drets d'imatge

Article 92. Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.

1. Els contribuents han d'imputar en la seva base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques la quantitat a què es refereix l'apartat 3 quan concorrin les circumstàncies següents:

a) Que hagin cedit el dret a l'explotació de la seva imatge o hagin consentit o autoritzat la seva utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident. Als efectes del que disposa aquest paràgraf, és indiferent que la cessió, consentiment o autorització hagi tingut lloc quan la persona física no sigui contribuent.

b) Que prestin els seus serveis a una persona o entitat en l'àmbit d'una relació laboral.

c) Que la persona o entitat amb la qual el contribuent mantingui la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat que hi estigui vinculada en els termes de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, hagi obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

2. La imputació a què es refereix l'apartat anterior no escau quan els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu per la persona física a què es refereix el paràgraf primer de l'apartat anterior en virtut de la relació laboral no siguin inferiors al 85 per cent de la suma dels rendiments esmentats més la total contraprestació a càrrec de la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat anterior pels actes que s'hi assenyalen.

3. La quantitat a imputar és el valor de la contraprestació que hagi satisfet abans de la contractació dels serveis laborals de la persona física o que hagi de satisfer la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 pels actes que s'hi assenyalen.

La quantitat esmentada s'incrementa en l'import de l'ingrés a compte a què es refereix l'apartat 8 i es minora en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització a què es refereix el paràgraf a) de l'apartat 1, sempre que aquesta s'hagi obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge sigui contribuent per aquest impost.

4. 1r Quan escaigui la imputació, és deduïble de la quota líquida de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a la persona a què es refereix el paràgraf primer de l'apartat 1:

a) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques o sobre societats que, satisfet a l'estranger per la persona o entitat no resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

b) L'impost sobre la renda de les persones físiques o sobre societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

c) L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantia inclosa en la base imposable.

d) L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no en sigui resident, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la.

e) L'impost o els impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques satisfet a l'estranger, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la.

2. Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la imputació.

En cap cas es dedueixen els impostos satisfets en països o territoris considerats paradisos fiscals. **(201)**

(200) Vegeu la nota **(31)** de la pàgina 821.

(201) Vegeu la nota **(31)** de la pàgina 821.

Aquestes deduccions no poden excedir, en conjunt, de la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

5. 1r La imputació l'ha de fer la persona física en el període impositiu que correspongui a la data en què la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 efectuï el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, llevat que pel període impositiu la persona física no sigui contribuent per aquest impost, cas en què la inclusió s'ha de fer en el primer o en l'últim període impositiu pel qual hagi de tributar per aquest impost, segons els casos.

2n La imputació s'ha de fer en la base imposable, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei.

3r A aquests efectes s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent el dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1.

6. 1r No s'imputen a l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividends o participacions en beneficis distribuïts per aquesta en la part que correspongui a la quantia que hagi estat imputada per la persona física a què es refereix el primer paràgraf de l'apartat 1. El mateix tractament s'aplica als dividends a compte.

En cas de distribució de reserves s'ha d'atendre la designació que conté l'acord social, i s'entenen aplicades les últimes quantitats abonades a les reserves esmentades.

2n Els dividends o participacions a què es refereix l'ordinal 1r anterior no donen dret a la deducció per doble imposició internacional.

3r Una mateixa quantia només pot ser objecte d'imputació per una sola vegada, sigui quina sigui la forma i la persona o entitat en què es manifesti.

7. El que preveuen els apartats anteriors d'aquest article s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern i l'article 4 d'aquesta Llei.

8. Quan sigui procedent la imputació a què es refereix l'apartat 1, la persona o entitat a què es refereix el seu paràgraf c) ha d'efectuar un ingrés a càrrec de les contraprestacions satisfetes en metàl·lic o en espècie a persones o entitats no residents pels actes que s'hi assenyalen.

Si la contraprestació és en espècie, la seva valoració s'ha d'efectuar d'acord amb el que preveu l'article 43 d'aquesta Llei, i s'ha de practicar l'ingrés a compte sobre el valor esmentat.

La persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 ha de presentar declaració de l'ingrés a compte en la forma, els terminis i impresos que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda. A la vegada que presenta la declaració ha de determinar el seu import i efectuar el seu ingrés en el tresor.

Per reglament s'ha de regular el tipus d'ingrés a compte.

Article 107. Ingrés a compte sobre drets d'imatge.

El percentatge per calcular l'ingrés a compte que s'ha de practicar en el supòsit que preveu l'apartat 8 de l'article 92 de la Llei de l'impost és del 19 per cent.

Secció 5a Règim especial per a treballadors desplaçats

Article 93. Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol. (202)

1. Les persones físiques que adquireixin la seva residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, amb les regles especials que preveu l'apartat 2 d'aquest article, mantenint la condició de contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques, durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, quan, en els termes que s'estableixin per reglament, es compleixin les condicions següents:

a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en què es produeixi el seu desplaçament a territori espanyol.

b) Que el desplaçament a territori espanyol es produeixi com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies:

1r Com a conseqüència d'un contracte de treball, a excepció de la relació laboral especial dels esportistes professionals regulada pel Reial decret 1006/1985, de 26 de juny.

S'entén complerta aquesta condició quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o quan el desplaçament sigui ordenat per l'ocupador i existeixi una carta de desplaçament d'aquest.

2n Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, en cas contrari, quan la participació en aquesta no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

c) Que no obtingui rendes que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en el territori espanyol.

El contribuent que opti per la tributació per l'impost sobre la renda de no residents queda subjecte per obligació real en l'impost sobre el patrimoni.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques ha d'establir el procediment per a l'exercici de l'opció esmentada en aquest apartat.

---

(202) 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).

2. L'aplicació d'aquest règim especial implica, en els termes que s'estableixin per reglament, la determinació del deute tributari de l'impost sobre la renda de les persones físiques d'acord amb les normes que estableix el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les especialitats següents:

a) No és aplicable el que disposen els articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del capítol I del text refós esmentat.

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

c) Als efectes de la liquidació de l'impost, es graven acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que sigui possible cap compensació entre aquelles.

d) La base liquidable està formada per la totalitat de les rendes a què es refereix la lletra c) anterior, i es distingeixen entre les rendes a què es refereix l'article 25.1. f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, i la resta de rendes.

e) Per a la determinació de la quota íntegra:

1r A la base liquidable, llevat de la part d'aquesta corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en endavant	45

2n A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

f) Les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost s'han de practicar, en els termes que s'estableixin per reglament, d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de no residents.

No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball és del 24 per cent. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedeixin els 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés és del 45 per cent.

Article 113. Àmbit d'aplicació. (203)

Les persones físiques que adquireixin la residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, mantenint la condició de contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques, quan compleixin les condicions que preveu l'apartat 1 de l'article 93 de la Llei de l'impost.

Article 114. Contingut del règim especial de tributació per l'impost sobre la renda de no residents.

1. (204) L'aplicació d'aquest règim especial implica la determinació del deute tributari de l'impost sobre la renda de les persones físiques d'acord amb les normes establertes en el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les especialitats que preveuen l'apartat 2 de l'article 93 de la Llei de l'impost i aquest article.

2. (205) En particular, s'han d'aplicar les regles següents:

a) Als efectes del que disposa la lletra b), apartat 2, de l'article 93 de la Llei de l'impost, no s'entenen obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que derivin d'una activitat exercida amb anterioritat a la data de desplaçament a territori espanyol o amb posterioritat a la data de la comunicació que preveu l'apartat 3 de l'article 119 d'aquest Reglament, sense perjudici de la seva tributació quan els rendiments esmentats s'entenguin obtinguts en territori espanyol de conformitat amb el que estableix el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

b) La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:

a') Les deduccions en la quota a què es refereix l'article 26 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents. Als efectes que preveu el paràgraf b) de l'esmentat article 26, a més dels pagaments a compte a què es refereix l'apartat 3 següent, també són deduïbles les quotes satisfetes a compte de l'impost sobre la renda de no residents.

b') La deducció per doble imposició internacional a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'impost apli-

(203) 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).

(204) Apartats 1 i 2 de l'article 114 del Reglament de l'IRPF modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer. trenta-tres del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(205) Vegeu la nota anterior.

cable als rendiments del treball obtinguts a l'estranger, amb el límit del 30 per cent de la part de la quota íntegra corresponent a la totalitat dels rendiments del treball obtinguts en aquest període impositiu. A aquests efectes, per calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen s'ha de tenir en compte la quota íntegra i la base liquidable, exclosa, en tots dos casos, la part d'aquestes corresponent a les rendes a les quals es refereix l'article 25.1 f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

3. (206) Les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte d'aquest règim especial s'han de practicar d'acord amb el que estableix la normativa de l'impost sobre la renda de no residents.

No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball és del 24 per cent. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedeixin els 600.000 d'euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés és del 45 per cent.

Quan concorrin les circumstàncies que preveu l'article 76.2.a) d'aquest Reglament, estan obligats a retenir les entitats residents o els establiments permanents en què prestin serveis els contribuents, en relació amb les rendes que aquests obtinguin en territori espanyol.

El compliment de les obligacions formals que preveu l'article 108 d'aquest Reglament, per les retencions i ingressos a compte a què es refereix el paràgraf anterior, s'ha de fer mitjançant els models de declaració previstos per a l'impost sobre la renda de no residents per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent.

4. Els contribuents als quals sigui aplicable aquest règim especial estan obligats a presentar i subscriure la declaració per l'impost sobre la renda de les persones físiques, en el model especial que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir la forma, el lloc i els terminis de presentació, i el contingut del qual s'ha d'ajustar als models de declaració previstos per a l'impost sobre la renda de no residents. **(207)**

En el moment de presentar la seva declaració, els contribuents han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis que determini el ministre d'Economia i Hisenda. Si resulta una quantitat a retornar, la devolució s'ha de practicar d'acord amb el que assenyala l'article 103 de la Llei de l'impost.

5. A les transmissions de béns immobles situats en territori espanyol realitzades pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques que optin per l'aplicació d'aquest règim especial els és aplicable el que preveu l'article 25.2 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

6. (208) Suprimit

Article 115. Durada.

Aquest règim especial s'aplica durant el període impositiu en què el contribuent adquireixi la seva residència fiscal a Espanya, i durant els cinc períodes impositius següents, sense perjudici del que estableixen els articles 117 i 118 d'aquest Reglament.

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

Article 116. Exercici de l'opció.

1. L'exercici de l'opció de tributar per aquest règim especial s'ha de fer mitjançant una comunicació dirigida a l'Administració tributària, en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que li permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

2. L'opció s'ha d'exercir mitjançant la presentació del model de comunicació a què es refereix l'article 119 d'aquest Reglament.

3. No poden exercir aquesta opció els contribuents que s'hagin acollit al procediment especial per determinar les retencions o ingressos a compte sobre els rendiments del treball que preveu l'article 89.B) d'aquest Reglament.

Article 117. Renúncia al règim.

1. Els contribuents que hagin optat per aquest règim especial poden renunciar a aplicar-lo durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què hagi de produir efectes la renúncia.

2. La renúncia s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) En primer lloc, ha de presentar al seu retenidor la comunicació de dades que preveu l'article 88 d'aquest Reglament, el qual li n'ha de retornar una còpia segellada.

---

(206) Apartat 3 de l'article 114 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic. vint-i-u del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Per al 2015, el percentatge de retenció del 45 per 100 previst en aquest article 114.3 és el 47 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena del Reglament, pàgina 965.

(207) El model especial de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques que han de presentar els contribuents a qui sigui d'aplicació aquest règim és el 150, aprovat per l'Ordre EHA/848/2008, de 24 de març (BOE del 31), modificada mitjançant l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

(208) 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).

b) En segon lloc, ha de presentar davant l'Administració tributària el model de comunicació que preveu l'article 119 d'aquest Reglament i adjuntar la còpia segellada de la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior.

3. Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no poden tornar a optar per la seva aplicació.

Article 118. Exclusió del règim.

1. Els contribuents que hagin optat per l'aplicació d'aquest règim especial i que, posteriorment a l'exercici de l'opció, incompleixin alguna de les condicions determinants de la seva aplicació, queden exclosos del règim esmentat. L'exclusió produeix efectes en el període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

2. Els contribuents exclosos del règim han de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que en van determinar l'aplicació, mitjançant el model de comunicació a què es refereix l'article 119 d'aquest Reglament.

3. (209) Les retencions i ingressos a compte s'han de practicar d'acord amb les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, des del moment en què el contribuent comuniqui al seu retenidor que ha incomplert les condicions per a l'aplicació d'aquest règim especial, adjuntant una còpia de la comunicació a què es refereix l'apartat anterior. Alhora, ha de presentar al seu retenidor la comunicació de dades que preveu l'article 88 d'aquest Reglament.

El càlcul del nou tipus de retenció s'ha de fer d'acord amb el que preveu l'article 87 d'aquest Reglament, tenint en compte la quantia total de les retribucions anuals.

4. Els contribuents exclosos d'aquest règim especial no poden tornar a optar per la seva aplicació.

Article 119. Comunicacions a l'Administració tributària i acreditació del règim.

1. (210) L'opció per l'aplicació del règim s'ha d'exercir mitjançant una comunicació a l'Administració tributària, a través del model que aprovi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual ha d'establir la forma i el lloc de presentació.

A la comunicació s'hi ha de fer constar, entre altres dades, la identificació del treballador i de l'ocupador o, si s'escau, de l'administrador i de l'entitat, la data d'entrada en territori espanyol i la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Així mateix, s'hi ha d'adjuntar la documentació següent:

a) Quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emès per l'ocupador en què s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada del contracte de treball.

b) Quan es tracti d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, una còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emès per aquest en què s'expressi la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada de l'ordre de desplaçament.

c) Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat en què s'expressi la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del 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, ha d'expedir 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 què consti que el contribuent ha optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

Aquest document acreditatiu serveix per justificar, davant les persones o entitats obligades a practicar retenció o ingrés a compte, la seva condició de contribuent per aquest règim especial, per a la qual cosa els ha de lliurar un exemplar del document.

3. (211) Quan el contribuent finalitzi el desplaçament a territori espanyol sense perdre la residència fiscal a Espanya en l'esmentat exercici, als efectes del que disposa la lletra a) de l'apartat 2 de l'article 114 d'aquest Reglament, ha de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des que hagi finalitzat el seu desplaçament a territori espanyol, mitjançant el model de comunicació que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

(209) 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 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).

(210) Apartat 1 de l'article 119 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer. trenta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). S'ha de tenir en compte que el model 149 de comunicació a l'Administració tributària de l'opció per aquest règim especial es va aprovar mitjançant l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

(211) Apartat 3 de l'article 119 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Article 120. Certificat de residència fiscal.

1. Els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques que optin per l'aplicació d'aquest règim especial poden sol·licitar el certificat de residència fiscal a Espanya regulat a la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3626/2003, de 23 de desembre, que figura a l'annex 9 de la mateixa Ordre. **(212)**

2. El ministre d'Economia i Hisenda pot assenyalar, a condició de reciprocitat, els supòsits en què s'emetran certificats per acreditar la condició de resident a Espanya, als efectes de les disposicions d'un conveni per evitar la doble imposició subscrit per Espanya, als contribuents que hagin optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

Secció 6a Institucions d'inversió col·lectiva

Article 94. Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva. (213)

1. Els contribuents que siguin socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, han d'imputar, de conformitat amb les normes d'aquesta Llei, les rendes següents:

a) Els guanys o pèrdues patrimonials obtinguts com a conseqüència de la transmissió de les accions o participacions o del reemborsament d'aquestes últimes. Quan hi hagi valors homogenis, es considera que els transmesos o reemborsats pel contribuent són els que va adquirir en primer lloc.

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reemborsament o la transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva es destini, d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament, a l'adquisició o subscripció d'altres accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, no és procedent computar el guany o la pèrdua patrimonial, i les noves accions o participacions subscrites conserven el valor i la data d'adquisició de les accions o participacions transmeses o reemborsades, en els casos següents:

1r En els reemborsaments de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguin la consideració de fons d'inversió.

2n En les transmissions d'accions d'institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que es compleixin les dues condicions següents:

Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmetin sigui superior a 500.

Que el contribuent no hagi participat, en algun moment dins els 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per cent del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

El règim d'ajornament que preveu el segon paràgraf d'aquest paràgraf a) no és aplicable quan, per qualsevol mitjà, es posi a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o transmissió de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. Tampoc no és aplicable aquest règim d'ajornament quan la transmissió o reemborsament o, si s'escau, la subscripció o adquisició tingui per objecte participacions representatives del patrimoni d'institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix aquest article que tinguin la consideració de fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus conforme al que preveu l'article 49 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre. **(214)**

Disposició addicional quarta. Participacions en fons d'inversió cotitzats i accions de societats d'inversió de capital variable índex cotitzades. (215)

El règim d'ajornament que preveu l'article 94.1.a).segon paràgraf de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques no és aplicable quan la transmissió o el reemborsament o, si s'escau, la subscripció o l'adquisició tingui per objecte participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus a què es refereix l'article 49 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre.

b) Els resultats distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva.

c) **(216)** En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tingui per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts, que es qualifica de rendiment del capital mobiliari d'acord amb

(212) La disposició addicional segona esmentada ha estat derogada per l'Ordre EHA/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), la disposició addicional segona de la qual regula la sol·licitud de certificat de residència fiscal, i els annexos IV i V en contenen els models.

(213) 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).

(214) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(215) Disposició addicional quarta redactada, amb efectes des del 9 de juny de 2010, pel Reial decret 749/2010, de 7 de juny (BOE del 8). S'ha de tenir en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(216) Lletra c) de l'article 94.1 modificada, 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).

el que preveu la lletra a) de l'article 25.1 d'aquesta Llei, amb el límit de la més elevada de les quanties següents:

L'augment del valor liquidatiu de les accions des de la seva adquisició o subscripció fins al moment de la reducció de capital social.

Quan la reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, l'import d'aquests beneficis. A aquests efectes, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions afectades, d'acord amb les regles del primer paràgraf de l'article 33.3. a) d'aquesta Llei, fins a la seva anul·lació. Al seu torn, l'excés que pugui resultar s'ha d'integrar com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió en el primer paràgraf de la lletra e) de l'apartat 1 de l'article 25 d'aquesta Llei.

d) En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, la totalitat de l'import obtingut, sense que sigui aplicable la minoració del valor d'adquisició de les accions que preveu l'article 25.1.e) d'aquesta Llei.

2. a) El règim previst a l'apartat 1 d'aquest article és aplicable als socis o 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 que preveu l'article 95 d'aquesta Llei, constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, als efectes de la seva comercialització per entitats residents a Espanya.

Per a l'aplicació del que disposa el segon paràgraf de l'apartat 1.a) s'exigeixen els requisits següents:

1r L'adquisició, subscripció, transmissió i reemborsament d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva s'ha de fer a través d'entitats comercialitzadores inscrites a la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

2n En cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructuri en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació previstos a l'apartat 1.a).2n anterior s'ha d'entendre referit a cada compartiment o subfons comercialitzat.

b) El que disposen les lletres c) i d) de l'apartat 1 s'aplica a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguin registrats en un altre Estat, amb independència de qualsevol limitació que tinguin respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seves accions; en tot cas és aplicable a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris.

3. La determinació del nombre de socis i del percentatge màxim de participació en el capital de les institucions d'inversió col·lectiva s'ha de fer d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament. A aquests efectes, la informació relativa al nombre de socis, a la seva identitat i al seu percentatge de participació no té la consideració de fet rellevant.

Article 52. Acreditació del nombre de socis, patrimoni i percentatge màxim de participació en institucions d'inversió col·lectiva.

1. El nombre mínim d'accionistes exigits a l'article 94 de la Llei de l'impost a les institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària es determina de la manera següent:

a) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses a l'apartat 1 de l'article 94, el nombre d'accionistes que figuri en l'últim informe trimestral, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que la institució hagi tramès a la Comissió Nacional del Mercat de Valors d'acord amb el que disposa l'article 25 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005. **(217)**

b) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses a l'apartat 2 de l'article 94, el nombre d'accionistes que consti en l'última comunicació anual a la Comissió Nacional del Mercat de Valors, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que s'efectuï per una única entitat comercialitzadora amb establiment a Espanya designada a aquest efecte per la institució d'inversió col·lectiva o la seva gestora, referida a cada compartiment o subfons registrat. Als efectes anteriors i del que preveu l'apartat següent, aquesta comunicació ha d'expressar el nombre total d'accionistes de cada compartiment o subfons, el patrimoni total de la institució, compartiment o subfons, la data a la qual es refereixen les dades anteriors i ha de tenir un període màxim de validesa d'un any comptat des de l'esmentada data de referència. La Comissió Nacional del Mercat de Valors ha de fer pública aquesta informació i precisar els requisits tècnics i procediments de comunicació de la informació assenyalada en aquesta lletra.

2. El contribuent que es vulgui acollir al règim d'ajornament que preveu l'article 94 de la Llei de l'impost per a les operacions en les quals intervingui alguna institució d'inversió col·lectiva amb forma societària ha de comunicar documentalment, en el moment d'ordenar l'operació, a les entitats a través de les quals es realitzin les operacions de transmissió o reemborsament i adquisició o subscripció, que no ha participat en cap moment dins dels dotze mesos anteriors a la data de l'operació en més del 5 per cent del capital de la institució d'inversió col·lectiva cor-

(217) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

responent. Les entitats esmentades han de conservar a disposició de l'Administració tributària durant el període de prescripció de les obligacions tributàries la documentació comunicada pels contribuents.

Article 95. Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals. (218)

1. Els contribuents que participin en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals, han d'imputar en la base imposable, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei, la diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació en el dia de tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició.

La quantitat imputada es considera el valor d'adquisició més gran.

2. Els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputen i minoren el valor d'adquisició de la participació.

3. Es presumeix, llevat de prova en contra, que la diferència a què es refereix l'apartat 1 és el 15 per cent del valor d'adquisició de l'acció o participació.

4. La renda derivada de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions es determina conforme al que preveu la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei, i a aquests efectes s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que resulti de l'aplicació del que preveuen els apartats anteriors.

Secció 7a Guanys patrimonials per canvi de residència

Article 95 bis. Guanys patrimonials per canvi de residència. (219)

1. Quan el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuent, i el seu valor d'adquisició, sempre que el contribuent hagi tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i concorri qualsevol de les circumstàncies següents:

a) Que el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixi, conjuntament, els 4.000.000 d'euros.

b) Quan no es compleixi el que preveu la lletra a) anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, el percentatge de participació en l'entitat sigui superior al 25 per cent, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en aquesta entitat a què es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixi els 1.000.000 d'euros.

En aquest cas únicament s'aplica el que disposa aquest article als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a què es refereix aquesta lletra b).

2. Els guanys patrimonials formen part de la renda de l'estalvi d'acord amb la lletra b) de l'article 46 d'aquesta Llei i s'han d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, en les condicions que es fixin per reglament, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

3. Per al còmput del guany patrimonial s'ha de prendre el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, s'han de valorar per la seva cotització.

b) Els valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, s'han de valorar, llevat de prova d'un valor de mercat diferent, pel més alt dels dos següents:

El patrimoni net que correspongui als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per cent la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost. A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

c) Les accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva s'han de valorar pel valor liquidatiu aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no existeixi un valor liquidatiu s'ha de prendre el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació esmentada, llevat de prova d'un valor de mercat diferent.

4. En les condicions que s'estableixin per reglament, quan el canvi de residència es produeixi com a conse-

(218) Vegeu la disposició transitòria vuitena.1 d'aquesta Llei, relativa al valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals. La llista dels paradisos fiscals s'inclou al Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol (BOE del 13), modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener (BOE d'1 de febrer).

(219) Article 95 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

qüència d'un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal, o per qualsevol altre motiu sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produeixi a un país o territori que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació, amb la sol·licitud prèvia del contribuent, l'Administració tributària ha d'ajornar el pagament del deute tributari que correspongui als guanys patrimonials que regula aquest article.

En aquest ajornament és aplicable el que disposen la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seva normativa de desplegament, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a aquest ajornament.

Als efectes de constitució de les garanties que assenyala el paràgraf anterior, aquestes es poden constituir, totalment o parcialment, si resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors a què es refereix aquest article.

L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini assenyalat al paràgraf següent.

En cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost sense que hagi transmès la titularitat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 1 anterior, el deute tributari objecte d'ajornament queda extingit, així com els interessos que s'hagin meritat. Si es tracta de desplaçaments per motius laborals, el contribuent pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació d'aquest termini de cinc exercicis quan hi hagi circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal més prolongat, sense que en cap cas l'ampliació pugui excedir cinc exercicis addicionals.

Aquesta extinció es produeix en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en què hagi de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit no és procedent el reemborsament de cost de les garanties que s'hagin pogut constituir.

5. Si l'obligat tributari torna a adquirir la condició de contribuent sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 1 anterior, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació per tal d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials que regula aquest article.

La devolució a què es refereix el paràgraf anterior es regeix pel que disposa l'article 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, excepte pel que fa a l'abonament dels interessos de demora, que es meriten des de la data en què s'hagi efectuat l'ingrés fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució. La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

6. Quan el canvi de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existeixi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent pot optar per aplicar als guanys patrimonials regulats en aquest article les especialitats següents:

a) El guany patrimonial únicament ha de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmetin «inter vivos» les accions o participacions.

2n Que el contribuent perdi la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incompleixi l'obligació de comunicació a què es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'ha d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que transcorri entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies referides en aquesta lletra a) i el final del següent termini immediat de declaracions per l'impost.

b) En el supòsit a què es refereix el número 1r de la lletra a) anterior, la quantia del guany patrimonial es minora en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 anterior i el seu valor de transmissió.

A aquests efectes el valor de transmissió s'incrementa en l'import dels beneficis distribuïts o de qualsevol altra percepció que hagi determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que aquestes percepcions hagin tributat per l'impost sobre la renda de no residents.

c) El contribuent ha de comunicar a l'Administració tributària, en els termes que s'estableixin per reglament, l'opció per l'aplicació de les especialitats que preveu aquest apartat, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual traslladi la seva residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent sense que s'hagi produït cap de les circumstàncies que preveu la lletra a) d'aquest apartat, les previsions d'aquest article queden sense efecte.

7. El que disposa aquest article és igualment aplicable quan el canvi de residència es produeixi a un país o territori considerat paradís fiscal i el contribuent no perdi la seva condició d'acord amb l'apartat 2 de l'article 8 d'aquesta Llei.

En aquests supòsits s'apliquen les especialitats següents:

a) Els guanys patrimonials s'han d'imputar a l'últim període impositiu en què el contribuent tingui la seva resi-

dència habitual en territori espanyol, i per al seu còmput s'ha de prendre el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 en la data de meritació del període impositiu esmentat.

b) En cas que es transmetin les accions o participacions en un període impositiu en què el contribuent mantingui aquesta condició, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'hagi tingut en compte per determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

8. Si es tracta de contribuents que han optat pel règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol, el termini de deu períodes impositius a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article comença a comptar des del primer període impositiu en què no sigui aplicable aquest règim especial.

Article 121. Termini de declaració. (220)

Els guanys patrimonials a què es refereix l'article 95 bis de la Llei de l'impost s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar l'autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència.

Article 122. Ajornaments per desplaçaments temporals. (221)

1. L'ajornament del deute tributari que preveu l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost es regeix per les normes que preveu el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins del termini de declaració a què es refereix l'article 121 d'aquest Reglament, i a la sol·licitud s'ha d'indicar el país o territori al qual el contribuent trasllada la seva residència.

b) L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost. No obstant això, si s'ha ampliat el termini esmentat de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article, el venciment de l'ajornament es prorroga fins al 30 de juny de l'any següent a la finalització del nou termini.

c) En cas que el desplaçament es dugui a terme per motius laborals, s'ha d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emès per l'ocupador.

d) En cas que el contribuent transmeti la titularitat de les accions o participacions amb anterioritat a la finalització del termini a què es refereix l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost, l'ajornament venç en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

2. Quan existeixin circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal la durada del qual no permeti a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost, l'obligat tributari pot sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació del termini als efectes de prorrogar el venciment de l'ajornament que preveu l'apartat anterior.

La sol·licitud s'ha de presentar en termini dels tres mesos anteriors a la finalització dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost.

A la sol·licitud hi han de constar els motius que justifiquin la prolongació del desplaçament, així com el període de temps que es considera necessari per adquirir de nou la condició de contribuent per aquest impost, i s'hi ha d'acompanyar la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decideix sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Es poden entendre desestimades les sol·licituds d'ampliació que no s'hagin resolt expressament en el termini de tres mesos.

Article 123. Canvi de residència a altres estats de la Unió Europea. (222)

1. L'opció per l'aplicació de les especialitats que preveu l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost en cas que el canvi de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existeixi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, s'exerceix mitjançant una comunicació a l'Administració tributària a través del model que aprovi el ministre d'Hisenda i Adminis-

(220) Article 121 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(221) Article 122 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(222) Article 123 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

tracions Públiques, el qual ha d'establir la forma i el lloc de presentació.

A la comunicació s'hi han de fer constar, entre altres dades, les següents:

a) Identificació de les accions o participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.

b) Valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost.

c) Estat al qual es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions en el domicili.

La comunicació s'ha de presentar en el termini comprès entre la data del desplaçament i la data de finalització del termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència. Les variacions de domicili a què es refereix la lletra c) anterior s'han de comunicar en el termini de dos mesos des que es produeixin.

2. En els supòsits en què el guany patrimonial hagi de ser objecte d'autoliquidació d'acord amb el que disposa la lletra a) de l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost, l'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies a què es fa referència a la lletra a) de l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost i el final del termini de declaracions per l'impost immediatament següent, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest és posterior.

TÍTOL XI

Gestió de l'impost

CAPÍTOL I

Declaracions

Article 96. Obligació de declarar.

1. Els contribuents estan obligats a presentar i subscriure declaració per aquest impost, amb els límits i condicions que s'estableixin per reglament.

2. No obstant això, no han de declarar els contribuents que obtinguin rendes procedents exclusivament de les següents fonts, en tributació individual o conjunta:

a) Rendiments íntegres del treball, amb el límit de 22.000 euros anuals.

b) **(223)** Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra no és aplicable respecte als guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció, de conformitat amb el que s'estableixi reglamentàriament, no sigui procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

c) Rendes immobiliàries imputades en virtut de l'article 85 d'aquesta Llei, rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals.

En cap cas han de declarar els contribuents que obtinguin exclusivament rendiments íntegres del treball, de capital o d'activitats econòmiques, així com guanys patrimonials, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals i pèrdues patrimonials d'una quantia inferior a 500 euros.

3. (224) El límit a què es refereix la lletra a) de l'apartat 2 anterior és de 12.000 euros per als contribuents que percebin rendiments íntegres del treball en els supòsits següents:

a) Quan procedeixin de més d'un pagador. No obstant això, el límit és de 22.000 euros anuals en els supòsits següents:

1r Si la suma de les quantitats percebudes del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, no supera en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

2n Quan es tracti de contribuents els únics rendiments del treball dels quals consisteixin en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) d'aquesta Llei i la determinació del tipus de retenció aplicable s'hagi fet d'acord amb el procediment especial que s'estableixi per reglament.

b) Quan es percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les que preveu l'article 7 d'aquesta Llei.

c) Quan el pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir d'acord amb el que es preveu per reglament.

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

4. (225) Estan obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguin dret a deducció per doble imposició internacional o que efectuïn aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats o mutualitats de previsió social, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència que redueixin la base imposable, en les condicions que s'estableixin per reglament.

(223) 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).

(224) 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).

(225) Vegeu la nota anterior.

5. Els models de declaració els aprova el ministre d'Economia i Hisenda, que estableix la forma i els terminis de presentació, així com els supòsits i condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

6. El ministre d'Economia i Hisenda pot aprovar la utilització de modalitats simplificades o especials de declaració.

La declaració s'ha d'efectuar en la forma, terminis i impresos que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

Els contribuents han de consignar totes les dades que els afectin contingudes en les declaracions, acompanyar els documents i justificants que s'estableixin i presentar-les en els llocs que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

7. Els successors del causant estan obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

8. Quan els contribuents no tinguin obligació de declarar, les administracions públiques no poden exigir l'aportació de declaracions per aquest impost per tal d'obtenir subvencions o qualssevol prestacions públiques, o de cap manera condicionar aquestes a la presentació de les declaracions esmentades.

9. La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar el que preveuen els apartats anteriors.

Article 61. Obligació de declarar.

1. (226) Els contribuents estan obligats a presentar i subscriure una declaració per aquest impost en els termes que preveu l'article 96 de la Llei de l'impost. Als efectes del que disposa l'apartat 4 del mateix article, estan obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguin dret a deducció per doble imposició internacional o que facin aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial, assegurances de dependència o mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable, quan exerceixin aquest dret.

2. Sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, no han de declarar els contribuents que obtinguin exclusivament rendiments del treball, del capital, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals, i pèrdues patrimonials d'una quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

3. Sense perjudici del que disposen els apartats anteriors, tampoc no han de declarar els contribuents que obtinguin rendes procedents exclusivament de les fonts següents, en tributació individual o conjunta:

A) **(227)** Rendiments íntegres del treball, amb els límits següents:

1r Amb caràcter general, 22.000 euros anuals, quan procedeixin d'un sol pagador. Aquest límit també s'aplica quan es tracti de contribuents que percebin rendiments procedents de més d'un pagador i es doni qualsevol de les dues situacions següents:

a) Que la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i restants, per ordre de quantia, no superi en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Que els seus únics rendiments del treball consisteixin en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2. a) de la Llei de l'impost i la determinació del tipus de retenció aplicable s'hagi efectuat d'acord amb el procediment especial que regula l'article 89.A) d'aquest Reglament.

2n 12.000 euros anuals, quan:

a) Procedeixin de més d'un pagador, sempre que la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i restants, per ordre de quantia, superi en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Es percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les que preveu l'article 7, lletra k), de la Llei de l'impost.

c) El pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir d'acord amb el que preveu l'article 76 d'aquest Reglament.

d) Quan es percebin 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) **(228)** Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra no és aplicable respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en què, de conformitat amb el que estableix l'apartat 2 de l'article 97 d'aquest Reglament, no sigui procedent determinar la base de retenció per la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable.

C) Rendes immobiliàries imputades, a les quals es refereix l'article 85 de la Llei de l'impost, rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals.

4. La presentació de la declaració, en els supòsits en què sigui obligatori efectuar-la, és necessària per

(226) 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).

(227) Vegeu la nota anterior.

(228) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon. tercer.u del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), va modificar la lletra B) de l'apartat 3 de l'article 61 del Reglament IRPF.

sol·licitar devolucions per raó dels pagaments a compte efectuats.

5. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'aprovar els models de declaració i establir la forma, el lloc i els terminis de presentació, així com els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics. Els contribuents han de consignar la totalitat de les dades sol·licitades en les declaracions i aportar els documents i justificants que es determinin. **(229)**

El ministre d'Economia i Hisenda pot establir, per causes excepcionals, terminis especials de declaració per a un grup determinat de contribuents o per als àmbits territorials que es determini.

6. En el cas d'optar per tributar conjuntament, la declaració l'han de subscriure i presentar els membres de la unitat familiar majors d'edat, que han d'actuar en representació dels fills integrats a la unitat familiar, en els termes de l'article 45.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 97. Autoliquidació.

1. Els contribuents, en el moment de presentar la seva declaració, han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, forma i terminis determinats pel ministre d'Economia i Hisenda.

2. L'ingrés de l'import resultant de l'autoliquidació només es pot fraccionar en la forma que es determini en el reglament de desplegament d'aquesta Llei.

3. El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

4. Els successors del causant estan obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. En el supòsit que preveu l'article 14.4 d'aquesta Llei, els successors del causant poden sol·licitar a l'Administració tributària el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes a què es refereix el precepte esmentat, calculat aplicant el tipus que regula l'article 80.2 d'aquesta Llei.

La sol·licitud s'ha de formular dins el termini reglamentari de declaració relatiu al període impositiu de la mort i es concedeix en funció dels períodes impositius a què correspondria imputar les rendes esmentades en cas que aquell no s'hagi produït amb el límit màxim de quatre anys en les condicions que es determinin per reglament.

6. El contribuent casat i no separat legalment que estigui obligat a presentar declaració per aquest impost i l'autoliquidació del qual resulti a ingressar pot, al mateix temps que presenta la seva declaració, sol·licitar la suspensió de l'ingrés del deute tributari, sense interessos de demora, en una quantia igual o inferior a la devolució a la qual tingui dret el seu cònjuge per aquest mateix impost.

La sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari que compleixi tots els requisits enumerats en aquest apartat determina la suspensió cautelar de l'ingrés fins que no es reconegui per l'Administració tributària el dret a la devolució a favor de l'altre cònjuge. La resta del deute tributari es pot fraccionar d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquest article.

Els requisits per obtenir la suspensió cautelar són els següents:

a) El cònjuge l'autoliquidació del qual resulti a retornar ha de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual hagi estat sol·licitada. Així mateix, ha d'acceptar que la quantitat a què renuncia s'apliqui al pagament del deute esmentat.

b) El deute la suspensió del qual se sol·licita i la devolució pretesa han de correspondre al mateix període impositiu.

c) Totes dues autoliquidacions s'han de presentar de manera simultània dins el termini que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

d) Els cònjuges no poden estar acollits al sistema de compte corrent tributari que regula el Reial decret 1108/1999, de 25 de juny.

e) Els cònjuges han d'estar al corrent en el pagament de les seves obligacions tributàries en els termes que preveu l'Ordre de 28 d'abril de 1986, sobre justificació del compliment d'obligacions tributàries. **(230)**

L'Administració ha de notificar als dos cònjuges, dins el termini que preveu l'apartat 1 de l'article 103 d'aquesta Llei, l'acord que s'adopti amb expressió, si s'escau, del deute extingit i de les devolucions o ingressos addicionals que escaiguin.

Quan no escaigui la suspensió perquè no es compleixen els requisits abans assenyalats, l'Administració ha de practicar liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar la suspensió per l'import del deute objecte de la sol·licitud juntament amb l'interès de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per presentar l'autoliquidació fins a la data de la liquidació.

Els efectes del reconeixement del dret a la devolució respecte al deute la suspensió del qual s'hagi sol·licitat són els següents:

(229) Vegeu l'Ordre HFP/231/2018, de 6 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 2017, es determinen el lloc, la forma i els terminis de presentació d'aquest model, s'estableixen els procediments d'obtenció, modificació i confirmació de l'esborrany de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i es determinen les condicions generals i el procediment per presentar aquests models per mitjans telemàtics o telefònics, i per la qual es modifica 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 (BOE del 8).

(230) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre efectuada al Reial decret 887/2006, de 21 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions (BOE del 25), que deroga l'Ordre esmentada.

a) Si la devolució reconeguda és igual al deute, aquest queda extingit, de la mateixa manera que el dret a la devolució.

b) Si la devolució reconeguda és superior al deute, aquesta es declara extingida i l'Administració retorna la diferència entre els dos imports d'acord amb el que preveu l'article 103 d'aquesta Llei.

c) Si la devolució reconeguda és inferior al deute, aquest es declara extingit en la part concurrent, i l'Administració tributària ha de practicar la liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar-ne la suspensió per l'import de la diferència, i també se li ha d'exigir l'interès de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per presentar l'autoliquidació fins a la data de la liquidació.

Es considera que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals entre els cònjuges per la renúncia a la devolució d'un d'ells per aplicar-la al pagament del deute de l'altre.

Per reglament es pot regular el procediment a què es refereix aquest apartat.

Article 62. Autoliquidació i ingrés.

1. Els contribuents que estiguin obligats a declarar per aquest impost, en el moment de presentar la declaració, han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis determinats pel ministre d'Economia i Hisenda. **(231)**

Si, en el moment de presentar la declaració, s'ha sol·licitat la suspensió de l'ingrés de la totalitat o de part del deute tributari resultant de l'autoliquidació, d'acord amb el que estableix l'apartat 6 de l'article 97 de la Llei de l'impost, s'ha de seguir el procediment que regula el dit article.

La sol·licitud de suspensió s'ha de referir a l'ingrés d'alguna de les quanties següents:

a) A la totalitat del deute tributari, quan sigui igual o inferior a la devolució resultant de l'autoliquidació presentada pel cònjuge per aquest mateix impost.

b) Al mateix import que la devolució resultant de l'autoliquidació presentada pel cònjuge, quan el deute tributari sigui superior.

2. (232) Sense perjudici de la possibilitat d'ajornament o fraccionament del pagament que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i desplegat en els articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, l'ingrés de l'import resultant de l'autoliquidació es pot fraccionar, sense cap interès o recàrrec, en dues parts: la primera, del 60 per cent del seu import, en el moment de presentar la declaració, i la segona, del 40 per cent restant, en el termini que es determini segons el que estableix l'apartat anterior.

Per gaudir d'aquest benefici és necessari que la declaració es presenti dins el termini establert. No es pot fraccionar, segons el procediment que estableix el paràgraf anterior, l'ingrés de les autoliquidacions complementàries.

3. El pagament del deute tributari es pot realitzar mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Article 63. Fraccionament en els casos de mort i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En el cas de la mort del contribuent que preveu l'article 14.4 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

2. (233) En cas que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, d'acord amb el que preveu el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuent poden sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes esmentades, calculada aplicant el tipus regulat a l'article 80.2 de la Llei de l'impost.

4. El fraccionament es regeix per les normes que preveu la subsecció 2a de la secció 1a del capítol I del títol II del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

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

b) El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'una entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, en els termes que preveu el Reglament general de recaptació.

c) En cas de concessió del fraccionament sol·licitat, la quantia i el termini de cada fracció es concedeix en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la mort o la pèrdua de la condició de contribuent no s'hagués produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superin l'esmentat límit s'imputa per parts iguals durant el període de fraccionament.

(231) Vegeu la nota **(229)** de la pàgina 900.

(232) 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).

(233) 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 a la presentació i gestió de declaracions.

1. L'Agència Estatal d'Administració Tributària pot fer efectiva la col·laboració social a la presentació de declaracions per aquest impost a través d'acords amb les comunitats autònomes i altres administracions públiques, amb entitats, institucions i organismes representatius de sectors o interessos socials, laborals, empresarials o professionals, o bé directament amb empreses, en relació amb la facilitació d'aquests serveis als seus treballadors.

2. Els acords a què es refereix l'apartat anterior es poden referir, entre d'altres, als aspectes següents:

a) Campanyes d'informació i difusió.

b) Assistència en la realització de declaracions i en la seva formalització correcta i veraç.

c) Tramesa de declaracions a l'Administració tributària.

d) Esmena de defectes, prèvia autorització dels contribuents.

e) Informació de l'estat de tramitació de les devolucions d'ofici, prèvia autorització dels contribuents.

3. L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de proporcionar l'assistència tècnica necessària per al desenvolupament de les actuacions indicades sense perjudici d'oferir aquests serveis amb caràcter general als contribuents.

4. Mitjançant una ordre del ministre d'Economia i Hisenda s'han d'establir els supòsits i les condicions en què les entitats que hagin subscrit els acords esmentats poden presentar per mitjans telemàtics declaracions, autoliquidacions o qualssevol altres documents exigits per la normativa tributària, en representació de terceres persones.

La mateixa ordre també pot preveure que altres persones o entitats accedeixin a aquest sistema de presentació per mitjans telemàtics en representació de terceres persones. **(234)**

Article 67 bis. Rectificació d'autoliquidacions. (235)

Els contribuents poden sol·licitar la rectificació de les autoliquidacions presentades per aquest impost, i utilitzar, de manera voluntària, el model de declaració aprovat pel ministre d'Hisenda i Funció Pública.

El procediment així iniciat es regeix pel que disposen els articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i 126 a 128 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, amb les especialitats següents per al cas que l'Administració tributària, havent limitat les seves actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i els antecedents que consten en poder d'aquella, acordi rectificar l'autoliquidació en els termes sol·licitats pel contribuent:

a) L'acord de l'Administració no impedeix la comprovació posterior de l'objecte del procediment.

b) Si l'acord dóna lloc exclusivament a una devolució derivada de la normativa del tribut i no és procedent l'abonament d'interessos de demora, s'entén notificat l'acord esmentat per la recepció de la transferència bancària, sense necessitat que l'Administració tributària efectuï una liquidació provisional.

Article 98. Esborrany de declaració.

1. (236) L'Administració tributària pot posar a disposició dels contribuents, als efectes merament informatius, un esborrany de declaració, sense perjudici del compliment del que disposa l'apartat 1 de l'article 97 d'aquesta Llei, sempre que obtinguin rendes procedents exclusivament de les fonts següents:

a) Rendiments del treball.

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

c) Guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte, així com les subvencions per a l'adquisició d'habitatge habitual.

d) Imputació de rendes immobiliàries i aquelles altres fonts de renda que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, d'acord amb la informació de la qual pugui disposar d'ara endavant l'Administració tributària, amb els límits i les condicions que assenyali el mateix ministre.

Article 64. Esborrany de declaració.

1. Els contribuents poden sol·licitar la tramesa d'un esborrany de declaració en els termes que preveu l'article 98 de la Llei de l'impost.

A aquests efectes, l'Administració tributària pot requerir als contribuents la presentació de la informació i documents que siguin necessaris per a la seva elaboració.

El ministre d'Economia i Hisenda ha de determinar el lloc, el termini, la forma i el procediment del requeriment.

(234) 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).

(235) Article 67 bis afegit, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.sis del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(236) 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).

2. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ha de presentar la corresponent declaració, d'acord amb el que disposa l'article 97 de la Llei de l'impost.

No obstant això, pot instar la rectificació de l'esborrany rebut quan consideri que s'hi han d'afegir dades personals o econòmiques no incloses o adverteixi que conté dades errònies o inexactes. En cap cas la rectificació no pot suposar la inclusió de rendes diferents de les enumerades a l'article 98 de la Llei de l'impost.

El ministre d'Economia i Hisenda ha de determinar el lloc, el termini, la forma i el procediment per realitzar la rectificació.

2. Quan l'Administració tributària no disposi de la informació necessària per a l'elaboració de l'esborrany de declaració, ha de posar a disposició del contribuent les dades que li puguin facilitar la confecció de la declaració de l'impost.

No poden subscriure ni confirmar l'esborrany de declaració els contribuents que estiguin en alguna de les situacions següents:

a) Els contribuents que hagin obtingut rendes exemptes amb progressivitat en virtut de convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya.

b) Els contribuents que compensin partides negatives d'exercicis anteriors.

c) Els contribuents que pretenguin regularitzar situacions tributàries procedents de declaracions abans presentades.

d) Els contribuents que tinguin dret a la deducció per doble imposició internacional i exerceixin aquest dret.

3. L'Administració tributària ha de remetre l'esborrany de declaració, d'acord amb el procediment que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

La falta de recepció d'aquest no exonera el contribuent del compliment de la seva obligació de presentar declaració.

4. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ho pot subscriure o confirmar en les condicions que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda. En aquest supòsit, té la consideració de declaració per aquest impost als efectes que preveu l'apartat 1 de l'article 97 d'aquesta Llei.

La presentació i l'ingrés que, si s'escau, resulti s'ha de fer, d'acord amb el que estableix l'esmentat article 97, en el lloc, forma i terminis que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

5. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ha de presentar la corresponent declaració, d'acord amb el que disposa l'article 97 d'aquesta Llei. No obstant això, en els supòsits que es determinin per reglament, pot instar la rectificació de l'esborrany.

6. El model de sol·licitud d'esborrany de declaració l'ha d'aprovar el ministre d'Economia i Hisenda, que ha d'establir el termini i el lloc de presentació, així com els supòsits i les condicions en què sigui possible presentar la sol·licitud per mitjans telemàtics o telefònics.

CAPÍTOL II

Pagaments a compte

Article 99. Obligació de practicar pagaments a compte.

1. En l'impost sobre la renda de les persones físiques, els pagaments a compte que, en tot cas, tenen la consideració de deute tributari, poden consistir en:

a) Retencions.

b) Ingressos a compte.

c) Pagaments fraccionats.

2. (237) Les entitats i les persones jurídiques, incloses les entitats en atribució de rendes, que satisfacin o abonin rendes subjectes a aquest impost, estan obligades a practicar retenció i 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 determini per reglament i a ingressar el seu import en el Tresor en els casos i en la forma que s'estableixin. Estan subjectes a les mateixes obligacions els contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques respecte a les rendes que satisfacin o abonin en l'exercici de les activitats esmentades, així com les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en el territori espanyol, que hi operin mitjançant establiment permanent, o sense establiment permanent respecte dels rendiments del treball que satisfacin, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingrés a compte que constitueixin despesa deduïble per a l'obtenció de les rendes a què es refereix l'apartat 2 de l'article 24 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

Quan una entitat, resident o no resident, satisfaci o aboni rendiments del treball a contribuents que prestin els seus serveis a una entitat resident que hi estigui vinculada en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats o a un establiment permanent radicat en el territori espanyol, l'entitat o l'establiment permanent en què presti els seus serveis el contribuent ha d'efectuar la retenció o l'ingrés a compte.

Les entitats asseguradores domiciliades en un altre Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu que operin a Espanya en règim de lliure prestació de serveis han de practicar retenció i ingrés a compte en relació amb les operacions que es realitzin a Espanya.

Els fons de pensions domiciliats en un altre Estat membre de la Unió Europea que duguin a terme a Espanya plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, conforme al que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons

(237) Apartat 2 de l'article 99 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per la disposició final onzena.1 de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE del 15).

de pensions d'ocupació, o, si s'escau, les seves entitats gestores, han de practicar la retenció i l'ingrés a compte en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

En cap cas estan obligades a practicar retenció o ingrés a compte les missions diplomàtiques o oficines consulars a Espanya d'estats estrangers.

3. No se sotmeten a retenció els rendiments derivats de les lletres del Tresor i de la transmissió, bescanvi o amortització dels valors de deute públic que abans de l'1 de gener de 1999 no estiguin subjectes a retenció. Per reglament es poden eximir de la retenció o de l'ingrés a compte determinades rendes.

Tampoc està subjecte a retenció o ingrés a compte el rendiment derivat de la distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions, o de la reducció de capital. Per reglament es pot establir l'obligació de practicar retenció o ingrés a compte en aquests supòsits.

4. En tot cas, els subjectes obligats a retenir o a ingressar a compte han d'assumir l'obligació d'efectuar l'ingrés en el Tresor, sense que l'incompliment d'aquella obligació els pugui excusar d'aquesta.

5. (238) El perceptor de rendes sobre les quals s'hagi de retenir a càrrec d'aquest impost les ha de computar per la contraprestació íntegra meritada.

Quan la retenció no s'hagi practicat o ho hagi estat per un import inferior al degut, per causa imputable exclusivament al retenidor o obligat a ingressar a compte, el perceptor ha de deduir de la quota la quantitat que va haver de ser retinguda.

En el cas de retribucions legalment establertes que hagin estat satisfetes pel sector públic, el perceptor només pot deduir les quantitats efectivament retingudes.

Quan no es pugui provar la contraprestació íntegra meritada, l'Administració tributària pot computar com a import íntegre una quantitat que, una vegada s'hi resti la retenció procedent, doni l'efectivament percebuda. En aquest cas s'ha de deduir de la quota com a retenció a compte la diferència entre el que realment s'ha percebut i l'import íntegre.

6. Quan hi hagi l'obligació d'ingressar a compte, es presumeix que l'ingrés esmentat ha estat efectuat. El contribuent ha d'incloure en la base imposable la valoració de la retribució en espècie, conforme a les normes que preveu aquesta Llei, i l'ingrés a compte, llevat que li hagi estat repercutit.

7. Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques estan obligats a efectuar pagaments fraccionats a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i autoliquidar-ne i ingressar l'import en les condicions que es determinin per reglament.

Per reglament es pot eximir d'aquesta obligació els contribuents els ingressos dels quals hagin estat subjectes a retenció o ingrés a compte en el percentatge que es fixi a l'efecte.

El pagament fraccionat corresponent a les entitats en règim d'atribució de rendes, que exerceixin activitats econòmiques, l'ha de fer cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips a què procedeixi atribuir rendes d'aquesta naturalesa, en proporció a la seva participació en el benefici de l'entitat.

8. 1r Quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència, tenen la consideració de pagaments a càrrec d'aquest impost les retencions i els ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents, practicades durant el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència.

2n Els treballadors per compte d'altri que no siguin contribuents per aquest impost, però que adquireixin la condició esmentada com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol, poden comunicar a l'Administració tributària la circumstància esmentada i deixar constància de la data d'entrada en el territori esmentat, als efectes exclusius que el pagador dels rendiments del treball els consideri contribuents per aquest impost.

D'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament, l'Administració tributària ha d'expedir un document acreditatiu als treballadors per compte d'altri que ho sol·licitin, que han de comunicar al pagador dels seus rendiments del treball, residents o amb establiment permanent a Espanya, i en què consti la data a partir de la qual les retencions i els ingressos a compte es practiquen per aquest impost, tenint en compte per al càlcul del tipus de retenció el que assenyala l'apartat 1r anterior.

9. Quan en virtut de resolució judicial o administrativa s'hagi de satisfer una renda subjecta a retenció o ingrés a càrrec d'aquest impost, el pagador l'ha de practicar sobre la quantitat íntegra que estigui obligat a satisfer i ha d'ingressar-ne l'import en el Tresor, d'acord amb el que preveu aquest article.

10. Els contribuents han de comunicar al pagador de rendiments sotmesos a retenció o ingrés a càrrec dels quals siguin perceptors les circumstàncies determinants per al càlcul de la retenció o ingrés a compte procedent, en els termes que s'estableixin per reglament.

11. Tenen la consideració de pagaments a càrrec d'aquest impost les retencions a compte efectivament practicades en virtut del que disposa l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos.

Article 100. Normes sobre pagaments a compte, transmissió i obligacions formals relatives a actius financers i altres valors mobiliaris.

1. (239) En les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva estan

(238) Apartat 5 de l'article 99 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(239) Apartat 1 de l'article 100 modificat per l'article primer.seixanta-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

obligades a practicar retenció o ingrés a compte per aquest impost, en els casos i en la forma que per reglament s'estableixi, les entitats gestores, administradores, dipositàries, comercialitzadores o qualsevol altra encarregada de les operacions esmentades, així com el representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que actuï en nom de la gestora que operi en règim de lliure prestació de serveis.

Per reglament es pot establir l'obligació d'efectuar pagaments a compte a càrrec del transmissor d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, amb el límit del 20 per cent de la renda obtinguda en les transmissions esmentades.

En les transmissions de drets de subscripció, estan obligats a retenir o ingressar a compte per aquest impost, l'entitat dipositària i, si no n'hi ha, l'intermediari financer o el fedatari públic que hagi intervingut en la transmissió.

2. Als efectes de l'obligació de retenir sobre els rendiments implícits del capital mobiliari, a càrrec d'aquest impost, aquesta retenció l'han d'efectuar les persones o entitats següents:

a) En els rendiments obtinguts en la transmissió o reemborsament dels actius financers sobre els quals per reglament s'hagi establert l'obligació de retenir, el retenidor és l'entitat emissora o les institucions financeres encarregades de l'operació.

b) En els rendiments obtinguts en transmissions relatives a operacions que no es documentin en títols, així com en les transmissions encarregades a una institució financera, el retenidor és el banc, caixa o entitat que actuï per compte del transmissor.

c) En els casos no recollits en els paràgrafs anteriors, és obligatòria la intervenció de fedatari públic que ha de practicar la retenció corresponent.

3. Per procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius amb rendiments implícits que hagin de ser objecte de retenció, se n'ha d'acreditar l'adquisició prèvia amb intervenció dels fedataris o institucions financeres esmentades a l'apartat anterior, així com el preu a què es va dur a terme l'operació.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagin d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu, han de constituir per la quantitat esmentada un dipòsit a disposició de l'autoritat judicial.

4. Els fedataris públics que intervinguin o intercedeixin en l'emissió, subscripció, transmissió, bescanvi, conversió, cancel·lació i reemborsament d'efectes públics, valors o qualssevol altres títols i actius financers, així com en operacions relatives a drets reals sobre aquests, estan obligats a comunicar aquestes operacions a l'Administració tributària presentant una relació nominal de subjectes interventors amb indicació del seu domicili i número d'identificació fiscal, classe i número dels efectes públics, valors, títols i actius, així com del preu i la data de l'operació, en els terminis i d'acord amb el model que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

La mateixa obligació recau sobre les entitats i establiments financers de crèdit, les societats i agències de valors, els altres intermediaris financers i qualsevol persona física o jurídica que es dediqui habitualment a la intermediació i col·locació d'efectes públics, valors o qualssevol altres títols d'actius financers, índexs, futurs i opcions sobre aquests; fins i tot els documents mitjançant anotacions en compte, respecte de les operacions que impliquin, directament o indirectament, la captació o col·locació de recursos a través de qualsevol classe de valors o efectes.

Així mateix, estan subjectes a aquesta obligació d'informació les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva i les entitats comercialitzadores respecte a les accions i participacions en aquestes institucions incloses en els seus registres d'accionistes o partícips. **(240)**

Les obligacions d'informació que estableix aquest apartat s'entenen complertes respecte a les operacions sotmeses a retenció que s'hi esmenten, amb la presentació de la relació de perceptors ajustada al model oficial corresponent del resum anual de retencions.

5. S'ha de comunicar a l'Administració tributària l'emissió de certificats, resguards o documents representatius de l'adquisició de metalls o objectes preciosos, timbres de valor filatèlic o peces de valor numismàtic, per a les persones físiques o jurídiques que es dediquin habitualment a la promoció de la inversió en els valors esmentats.

El que disposen els apartats 2 i 3 anteriors és aplicable en relació amb l'obligació de retenir o d'ingressar a compte que s'estableixi per reglament respecte a les transmissions d'actius financers de rendiment explícit.

Article 101. Import dels pagaments a compte. (241)

1. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments del treball derivats de relacions laborals o estatutàries i de pensions i havers passius es determina d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament.

Per determinar el percentatge de retenció o ingrés a compte es poden tenir en consideració les circumstàncies personals i familiars i, si s'escau, les rendes del

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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena.c) de la Llei 26/2014.

(240) 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).

(241) Apartats 1 a 6 de l'article 101 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

cònjuge i les reduccions i deduccions, així com les retribucions variables previsibles, en els termes que s'estableixin per reglament, i s'ha d'aplicar l'escala següent:

Base per calcular el tipus de retenció – Fins a euros	Quota de retenció – Euros	Resta base per calcular el tipus de retenció Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En endavant	45,00

A aquests efectes, es presumeixen retribucions variables previsibles, com a mínim, les obtingudes en l'any anterior, llevat que hi concorrin circumstàncies que permetin acreditar de manera objectiva un import inferior.

Si es tracta d'endarreriments que correspongui imputar a exercicis anteriors, el percentatge de retenció i ingrés a compte és del 15 per cent, llevat que siguin aplicables els percentatges previstos als apartats 2 i 3 d'aquest article.

Per reglament es pot establir que el percentatge de retenció o ingrés a compte s'expressi en nombres enters, amb arrodoniment al més pròxim.

2. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments del treball que es percebin per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuïn en nom seu, i altres membres d'altres òrgans representatius, és del 35 per cent.

No obstant això, en els termes que s'estableixin per reglament, quan els rendiments procedeixin d'entitats amb un import net del volum de negocis inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingrés a compte és del 19 per cent.

Els percentatges de retenció i ingrés a compte que preveu aquest apartat es redueixen a la meitat quan es tracti de rendiments obtinguts a Ceuta o Melilla que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

3. (242) El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments del treball derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació, és del 15 per cent. Aquest percentatge es redueix a la meitat quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

4. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments del capital mobiliari és del 19 per cent.

Aquest percentatge es redueix a la meitat quan es tracti de rendiments que tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei procedents de les societats a què es refereix la lletra h) del número 3r de l'article esmentat.

5. Els percentatges de les retencions i ingressos a compte sobre els rendiments derivats d'activitats econòmiques són:

a) (243) El 15 per cent, en el cas dels rendiments d'activitats professionals establerts en via reglamentària.

No obstant això, s'aplica el percentatge del 7 per cent sobre els rendiments d'activitats professionals que s'estableixin per reglament.

Aquests percentatges es redueixen a la meitat quan els rendiments tenen dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

b) El 2 per cent en el cas de rendiments procedents d'activitats agrícoles o ramaderes, llevat del cas de les activitats ramaderes d'engreix de porcí i avicultura, en què s'aplica l'1 per cent.

c) El 2 per cent en el cas de rendiments procedents d'activitats forestals.

d) L'1 per cent per a altres activitats empresarials que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, en els supòsits i les condicions que s'estableixin per reglament.

6. (244) El percentatge de pagaments a compte sobre els guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és del 19 per cent.

No s'aplica retenció quan no escaigui computar el guany patrimonial, d'acord amb el que preveu l'article 94.1.a) d'aquesta Llei.

El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els guanys patrimonials derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques que s'estableixin per reglament és del 19 per 100.

El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és del 19 per cent.

7. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els premis que es lliurin com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguin o no vinculades a l'oferta, promoció o

(242) Apartat 3 de l'article 101 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.tres del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

(243) 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 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).

(244) Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena 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).

venda de determinats béns, productes o serveis, és del 19 per cent.

8. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament de béns immobles urbans, sigui quina sigui la seva qualificació, és del 19 per cent.

Aquest percentatge s'ha de reduir a la meitat quan l'immoble estigui situat a Ceuta o Melilla en els termes previstos a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

9. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, industrial, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i del subarrendament sobre els béns anteriors, sigui quina sigui la seva qualificació, és del 19 per cent.

10. El percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge, sigui quina sigui la seva qualificació, és el 24 per cent. El percentatge d'ingrés a compte en el supòsit que preveu l'article 92.8 d'aquesta Llei és del 19 per cent.

11. Els percentatges dels pagaments fraccionats que hagin de practicar els contribuents que exerceixin activitats econòmiques són els següents:

a) El 20 per cent, quan es tracti d'activitats que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

b) El 4 per cent, quan es tracti d'activitats que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva. El percentatge és el 3 per cent quan es tracti d'activitats que tinguin només una persona assalariada, i el 2 per cent quan no es disposi de personal assalariat.

c) El 2 per cent, quan es tracti d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net.

Aquests percentatges es redueixen a la meitat per a les activitats econòmiques que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

Article 74. Obligació de practicar retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

1. Les persones o entitats esmentades a l'article 76 d'aquest Reglament que satisfacin o abonin les rendes que preveu l'article 75 estan obligades a retenir i ingressar en el Tresor, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent al perceptor, d'acord amb les normes d'aquest Reglament.

També hi ha l'obligació de retenir en les operacions de transmissió d'actius financers i de transmissió o reemborsament d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, en les condicions que estableix aquest Reglament.

2. Si aquestes rendes se satisfan o s'abonen en espècie, les persones o entitats esmentades a l'apartat anterior estan obligades a efectuar un 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. Als efectes del que preveu aquest Reglament, les referències al retenidor s'entenen efectuades també a l'obligat a efectuar ingressos a compte, quan es tracti de la regulació conjunta dels dos pagaments a compte.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

1. Estan 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 que preveu l'article 95.6.2n d'aquest Reglament que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva.

d) **(245)** Els guanys patrimonials següents:

Els obtinguts com a conseqüència de les transmissions o els reemborsaments d'accions i participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva.

Els derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques.

Els derivats de la transmissió dels drets de subscripció que preveuen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 37 de la Llei de l'impost.

2. També estan subjectes a retenció o ingrés a compte les rendes següents, independentment de la seva qualificació:

a) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans.

A aquests efectes, les referències a l'arrendament també s'entenen realitzades al subarrendament.

b) Els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, industrial, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, del subarrendament sobre els béns anteriors i els procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge.

c) Els premis que es lliurin com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions

(245) Lletra d) de l'apartat 1 de l'article 75 modificada, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.vuit del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

aleatòries, estiguin vinculats o no a l'oferta, promoció o venda de determinats béns, productes o serveis.

3. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre les rendes següents: **(246)**

a) Les rendes exemptes i les dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen.

b) Els rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constitueixin instrument regulador d'intervenció al mercat monetari i els rendiments de les lletres del Tresor.

No obstant això, les entitats de crèdit i altres institucions financeres que formalitzin amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre lletres del Tresor estan obligades a retenir respecte dels rendiments obtinguts pels titulars d'aquests comptes.

c) Les primes de conversió d'obligacions en accions.

d) Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents a Espanya.

e) Els rendiments derivats de la transmissió o reembursament d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que compleixin els requisits següents:

1r Que estiguin representats mitjançant anotacions en compte.

2n Que es negociïn en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

Les entitats financeres que intervinguin en la transmissió, amortització o reembursament d'aquests actius financers estan obligades a calcular el rendiment imputable al titular del valor i informar-ne tant el titular com l'Administració tributària, a la qual, així mateix, han de proporcionar les dades corresponents a les persones que intervinguin en les operacions abans enumerades.

Es faculta el ministre d'Economia i Hisenda per establir el procediment per fer efectiva l'exclusió de retenció regulada en aquest paràgraf. **(247)**

No obstant el que assenyala aquest paràgraf e), les entitats de crèdit i altres institucions financeres que formalitzin amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors estan obligades a retenir respecte dels rendiments obtinguts pels titulars d'aquests comptes.

Igualment, queda subjecta a retenció la part del preu que equivalgui al cupó corregut en les transmissions d'actius financers efectuades dins dels trenta dies immediatament anteriors al venciment del cupó, quan es compleixin els requisits següents:

1. Que l'adquirent sigui una persona o entitat no resident en territori espanyol o sigui subjecte passiu de l'impost sobre societats.

2. Que els rendiments explícits derivats dels valors transmesos estiguin exceptuats de l'obligació de retenir en relació amb l'adquirent.

f) Els premis que es lliurin com a conseqüència de jocs organitzats a l'empara del que preveu el Reial decret llei 16/1977, de 25 de febrer, pel qual es regulen els aspectes penals, administratius i fiscals dels jocs de sort, envit o atzar i apostes, i altra normativa estatal i autonòmica sobre el joc, així com aquells que tinguin una base de retenció no superior a 300 euros.

g) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans en els casos següents:

1. Quan es tracti d'arrendament d'habitatge per empreses per als seus empleats.

2. Quan les rendes satisfetes per l'arrendatari a un mateix arrendador no superin els 900 euros anuals.

3. Quan l'activitat de l'arrendador estigui classificada en algun dels epígrafs del grup 861 de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, o en algun altre epígraf que faculti per a l'activitat d'arrendament o subarrendament de béns immobles urbans, i aplicant al valor cadastral dels immobles destinats a l'arrendament o subarrendament les regles per determinar la quota establerta en els epígrafs de l'esmentat grup 861, no hagi resultat quota zero.

A aquests efectes, l'arrendador ha d'acreditar davant l'arrendatari el compliment d'aquest requisit, en els termes que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda. **(248)**

h) **(249)** Els rendiments procedents de la devolució de la prima d'emissió d'accions o participacions i de la reducció de capital amb devolució d'aportacions, llevat que procedeixin de beneficis no distribuïts, d'acord amb el que preveu el segon paràgraf de l'article 33.3 a) de la Llei de l'impost.

No obstant això, hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre els rendiments del ca-

(246) Lletra a) de l'apartat 3 de l'article 75 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final primera del Reial decret 1074/2014, de 19 de desembre, pel qual es modifiquen el Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol, el Reglament de l'impost sobre els gasos fluorats d'efecte d'hivernacle, aprovat pel Reial decret 1042/2013, de 27 de desembre, i el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (BOE del 20). Vegeu, també, les disposicions transitòries quarta, cinquena i sisena del Reglament de l'IRPF.

(247) Vegeu l'Ordre EHA/3895/2004, de 23 de novembre, per la qual s'aprova el model 198, de declaració anual d'operacions amb actius financers i altres valors mobiliaris (BOE del 29), en què han de constar, entre altres dades, els rendiments imputables als titulars dels valors a què es refereix aquesta lletra e). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18), l'Ordre EHA/3480/2008, d'1 de desembre (BOE del 4), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), l'Ordre HFP/1923/2016, de 19 de desembre (BOE del 21) i l'Ordre HFP/1308/2017, de 29 de desembre (BOE del 30), que modifiquen l'Ordre EHA/3895/2004.

(248) Vegeu l'apartat tercer de l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE de 28 de novembre i de 20 de desembre).

(249) Lletra 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).

pital mobiliari a què es refereix el primer paràgraf de l'article 94.1 c) de la Llei de l'impost, així com sobre l'import de la prima d'emissió a què es refereix l'article 94.1 d) de la Llei de l'impost procedent de societats d'inversió de capital variable constituïdes d'acord amb Llei d'institucions d'inversió col·lectiva.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable quan aquests rendiments procedeixin dels organismes d'inversió col·lectiva que preveu l'article 94.2 de la Llei de l'impost.

i) **(250)** Els guanys patrimonials derivats del reembolsament o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva, quan, d'acord amb el que estableix l'article 94 de la Llei de l'impost, no és procedent el seu còmput, així com els derivats del reembolsament 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. (251) Existeix l'obligació d'efectuar un pagament a compte quan es produeixin els supòsits que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, sempre que s'hagin obtingut rendiments del capital mobiliari positius als quals s'hagi aplicat l'exempció que preveu la lletra ñ) de l'article 7 de la Llei de l'impost.

Article 76. Obligats a retenir o ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, estan obligats a retenir o ingressar a compte, quan satisfacin rendes sotmeses a aquesta obligació:

a) Les persones jurídiques i altres entitats, incloses les comunitats de propietaris i les entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques, quan satisfacin rendes en l'exercici de les seves activitats.

c) Les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en territori espanyol, que hi operin mitjançant un establiment permanent.

d) **(252)** Les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en territori espanyol, que hi operin sense mediació d'un establiment permanent, quant als rendiments del treball que satisfacin, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingrés a compte que constitueixin una despesa deduïble per obtenir les rendes a què es refereix l'article 24.2 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

No es considera que una persona o entitat satisfà rendes quan es limiti a efectuar una simple mediació de pagament.

S'entén per simple mediació de pagament l'abonament d'una quantitat per compte i ordre d'un tercer.

No tenen la consideració d'operacions de simple mediació de pagament les que s'especifiquen a continuació. En conseqüència, les persones i entitats damunt assenyalades estan obligades a retenir i ingressar en els casos següents:

1r Quan siguin dipositàries de valors estrangers propietat de residents en territori espanyol o tinguin a càrrec seu la gestió de cobrament de les rendes derivades dels valors esmentats, sempre que aquestes rendes no hagin suportat retenció prèvia a Espanya.

2n Quan satisfacin al seu personal prestacions per compte de la Seguretat Social.

3r Quan satisfacin al seu personal quantitats desembolsades per tercers en concepte de propina, retribució pel servei o altres de similars.

4t Si es tracta de cooperatives agràries, quan distribueixin o comercialitzin els productes procedents de les explotacions dels seus socis.

2. En particular:

a) Estan obligats a retenir les entitats residents o els establiments permanents en què prestin serveis els contribuents quan se satisfacin a aquests contribuents rendiments del treball per una altra entitat, resident o no resident, vinculada amb aquelles en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, o pel titular a l'estranger de l'establiment permanent radicat en territori espanyol.

b) En les operacions sobre actius financers estan obligats a retenir:

1r En els rendiments obtinguts en l'amortització o reembolsament d'actius financers, la persona o entitat emissora. No obstant això, en cas que s'encomani a una entitat financera la materialització d'aquestes operacions, l'obligat a retenir és l'entitat financera encarregada de l'operació.

Quan es tracti d'instruments de gir convertits després de la seva emissió en actius financers, al seu venciment està obligat a retenir el fedatari públic o institució financera que intervingui en la seva presentació al cobrament.

2n En els rendiments obtinguts en la transmissió d'actius financers inclosos els instruments de gir als quals es refereix l'apartat anterior, quan es canalitzi a través d'una o diverses institucions financeres, el banc, caixa o entitat financera que actuï per compte del transmissor.

---

(250) Lletra i) de l'apartat 2 de l'article 75 redactada, amb efectes des del 9 de juny de 2010, pel Reial decret 749/2010, de 7 de juny (BOE del 8). S'ha de tenir en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(251) Apartat 4 de l'article 75 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.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).

(252) Números 1r i 5è de la lletra d) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament IRPF modificats, 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).

Als efectes del que disposa aquest apartat, s'entén que actua per compte del transmissor el banc, caixa o entitat financera que rebi d'aquell l'ordre de venda dels actius financers.

3r En els casos no recollits en els apartats anteriors, el fedatari públic que obligatòriament ha d'intervenir en l'operació.

c) En les transmissions de valors del deute de l'Estat ha de practicar la retenció l'entitat gestora del mercat de deute públic en anotacions que intervingui en la transmissió.

d) En les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva, han de practicar retenció o ingrés a compte les persones o entitats següents:

1r En el cas de reemborsament de les participacions de fons d'inversió, les societats gestores, excepte per les participacions registrades a nom d'entitats comercialitzadores a compte de partícips, respecte de les quals són aquestes entitats comercialitzadores les obligades a practicar la retenció o ingrés a compte.

2n En el cas de recompra d'accions per una societat d'inversió de capital variable les accions de la qual no cotitzin en borsa ni en un altre mercat o sistema organitzat de negociació de valors, adquirides pel contribuent directament o a través d'un comercialitzador a la societat, la mateixa societat, llevat que hi intervingui una societat gestora, cas en què és aquesta.

3r En el cas d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a l'estranger, les entitats comercialitzadores o els intermediaris facultats per comercialitzar les accions o participacions d'aquelles i, subsidiàriament, l'entitat o entitats encarregades de la col·locació o distribució dels valors entre els potencials subscriptors, quan efectuïn el reemborsament.

4t En el cas de gestores que operin en règim de lliure prestació de serveis, el representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.

5è En els supòsits en què no sigui procedent la pràctica de retenció d'acord amb els paràgrafs anteriors, està obligat a efectuar un pagament a compte el soci o partícip que efectuï la transmissió o obtingui el reemborsament. Aquest pagament a compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 96, 97.1 i 98 d'aquest Reglament.

e) **(253)** En les operacions realitzades a Espanya per entitats asseguradores domiciliades en un altre Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu que operin a Espanya en règim de lliure prestació de serveis, està obligada a practicar retenció o ingrés a compte l'entitat asseguradora.

f) **(254)** En les operacions realitzades a Espanya per fons de pensions domiciliats en un altre Estat membre de la Unió Europea que desenvolupin plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, de conformitat amb el que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, està obligat a practicar retenció o ingrés a compte el fons de pensions o, si s'escau, l'entitat gestora.

g) **(255)** En els casos de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions previstos en el segon paràgraf de l'article 75.3 h) d'aquest Reglament, han de practicar retenció o ingrés a compte:

1r En el cas de societats d'inversió de capital variable regulades a la Llei d'institucions d'inversió col·lectiva, la mateixa societat.

2n En el cas d'institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix l'article 94.2 a) de la Llei de l'impost, les entitats comercialitzadores o els intermediaris facultats per a la comercialització de les accions o participacions d'aquelles i, subsidiàriament, l'entitat o entitats encarregades de la col·locació o distribució dels valors, que intervinguin en el pagament de les rendes.

3r En el cas d'organismes d'inversió col·lectiva previstos a l'article 94.2 b) de la Llei de l'impost, l'entitat dipositària dels valors o que tingui encarregada la gestió de cobrament de les rendes que en deriven.

4t En els casos en què no sigui procedent la pràctica de retenció o ingrés a compte de conformitat amb els

(253) Lletra e) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament modificada, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.nou del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(254) Lletra f) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament modificada, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.nou del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(255) Lletra g) de l'apartat 2 de l'article 76 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

paràgrafs anteriors, està obligat a efectuar un pagament a compte el soci o partícip que rebi la devolució de les aportacions o la distribució de la prima d'emissió. El pagament a compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 90, 93.5 i 94.1 d'aquest Reglament.

h) **(256)** En els supòsits que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i- sisena de la Llei de l'impost, està obligada a efectuar el pagament a compte que, si s'escau, correspongui, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent tingui contractat el pla d'estalvi a llarg termini. Aquest pagament a compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 90.1, 93.7 i 94.3 d'aquest Reglament.

i) **(257)** En les transmissions de drets de subscripció, estan obligats a retenir o ingressar a compte per aquest impost, l'entitat dipositària i, si no n'hi ha, l'intermediari financer o el fedatari públic que hagi intervingut en la transmissió.

Article 77. Import de la retenció o ingrés a compte.

1. L'import de la retenció és el resultat d'aplicar a la base de retenció el tipus de retenció que correspongui, d'acord amb el que preveu el capítol II següent. La base de retenció és la quantia total que se satisfaci o s'aboni, sense perjudici del que disposen l'article 93 per als rendiments de capital mobiliari i l'article 97 per als guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, d'aquest Reglament.

2. L'import de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions en espècie és el resultat d'aplicar al valor d'aquestes, determinat segons les normes contingudes en aquest Reglament, el percentatge que correspongui, d'acord amb el que preveu el capítol III següent.

Article 78. Naixement de l'obligació de retenir o d'ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, l'obligació de retenir neix en el moment en què se satisfacin o s'abonin les rendes corresponents.

2. En els supòsits de rendiments del capital mobiliari i guanys patrimonials derivats de la transmissió o reemborsament d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva cal atenir-se al que preveuen, respectivament, els articles 94 i 98 d'aquest Reglament.

3. (258) En el cas de guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció, l'obligació de practicar retenció o ingrés a compte neix en el moment en què es formalitzi la transmissió, siguin quines siguin les condicions de cobrament pactades.

Quan aquesta obligació recaigui en l'entitat dipositària, aquesta ha de practicar la retenció o l'ingrés a compte en la data en què rebi l'import de la transmissió per al seu lliurament al contribuent.

Article 79. Imputació temporal de les retencions o ingressos a compte.

Els contribuents han d'imputar les retencions o ingressos a compte al període en què s'imputin les rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, amb independència del moment en què s'hagin practicat.

Article 80. Import de les retencions sobre rendiments del treball. (259)

1. La retenció que cal practicar sobre els rendiments del treball és el resultat d'aplicar a la quantia total de les retribucions que se satisfacin o s'abonin el tipus de retenció que correspongui dels següents:

1r Amb caràcter general, el tipus de retenció que resulti segons l'article 86 d'aquest Reglament.

2n El determinat de conformitat amb el procediment especial aplicable a perceptors de prestacions passives que regula l'article 89.A) d'aquest Reglament.

3r El 35 per cent per a les retribucions que es percebin per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que facin les seves funcions i altres membres d'altres òrgans representatius.

No obstant això, quan els rendiments procedeixin d'entitats amb un import net de la xifra de negocis de l'últim període impositiu finalitzat amb anterioritat al pagament dels rendiments que sigui inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingrés a compte és del 19 per cent. Si aquest període impositiu ha tingut una durada inferior a l'any, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

---

(256) Lletra h) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament de l'IRPF 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).

(257) Lletra i) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament afegida, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer. nou del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(258) Apartat 3 de l'article 78 del Reglament afegit, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.deu del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(259) 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).

4. El 15 per cent per als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació.

5è El 15 per cent per als endarreriments que corresponguin imputar a exercicis anteriors, tret quan siguin aplicables els tipus que preveuen els números 3r o 4t d'aquest apartat.

2. Quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, es divideixen per dos:

a) El tipus de retenció a què es refereix l'article 86.1 d'aquest Reglament.

b) Els tipus de retenció que preveuen els números 3r, 4t i 5è de l'apartat anterior.

Article 81. Límit quantitatiu excloent de l'obligació de retenir.

1. (260) No es practica retenció sobre els rendiments del treball la quantia dels quals, determinada segons el que preveu l'article 83.2 d'aquest Reglament, no superi l'import anual establert en el quadre següent en funció del nombre de fills i altres descendents i de la situació del contribuent:

Situació del contribuent	Nombre de fills i altres descendents		
	0 – Euros	1 – Euros	2 o més – Euros
1a Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment.....	–	14.266	15.803
2a Contribuent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exemptes.....	13.696	14.985	17.138
3a Altres situacions	12.000	12.607	13.275

Als efectes de l'aplicació del que preveu el quadre anterior, s'entén per fills i altres descendents els que donen dret al mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost.

Quant a la situació del contribuent, pot ser una de les tres següents:

1a Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment. Es tracta del contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment amb descendents, quan tingui dret a la reducció que estableix l'article 84.2.4t de la Llei de l'impost per a unitats familiars monoparentals.

2a Contribuent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes. Es tracta del contribuent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual no obtingui rendes anuals superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes.

3a Altres situacions, que inclou les següents:

a) El contribuent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual obtingui rendes superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes.

b) El contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment, sense descendents o amb descendents a càrrec seu, quan, en aquest últim cas, no tingui dret a la reducció que estableix l'article 84.2.4t de la Llei de l'impost perquè es dóna la circumstància de convivència a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat esmentat.

c) Els contribuents que no manifestin estar en cap de les situacions 1a i 2a anteriors.

2. Els imports que preveu el quadre anterior s'incrementen en 600 euros en el cas de pensions o havers passius del règim de Seguretat Social i de classes passives i en 1.200 euros per a prestacions o subsidis per desocupació.

3. El que disposen els apartats anteriors no és aplicable quan corresponguin els tipus fixos de retenció, en els casos a què es refereix l'apartat 1, números 3r, 4t i 5è, de l'article 80 i els tipus mínims de retenció a què es refereix l'article 86.2 d'aquest Reglament.

Article 82. Procediment general per determinar l'import de la retenció. (261)

Per calcular les retencions sobre rendiments del treball, a què es refereix l'article 80.1.1r d'aquest Reglament, s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

1a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 83 d'aquest Reglament, la base per calcular el tipus de retenció.

2a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 84 d'aquest Reglament, el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

3a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 85 d'aquest Reglament, la quota de retenció.

4a S'ha de determinar el tipus de retenció, de la forma que preveu l'article 86 d'aquest Reglament.

5a L'import de la retenció ha de ser el resultat d'aplicar el tipus de retenció a la quantia total de les retribucions que se satisfacin o s'abonin, tenint en compte les regularitzacions que siguin procedents d'acord amb l'article 87 d'aquest Reglament.

Article 83. Base per calcular el tipus de retenció.

1. La base per calcular el tipus de retenció és el resultat de minorar la quantia total de les retribucions del treball, determinada segons el que disposa l'apartat següent, en els conceptes que preveu l'apartat 3 d'aquest article.

(260) 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).

(261) 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).

2. La quantia total de les retribucions del treball es calcula d'acord amb les regles següents:

1a Regla general: amb caràcter general, s'ha de prendre la suma de les retribucions, dineràries o en espècie que, d'acord amb les normes o estipulacions contractuals aplicables i altres circumstàncies previsibles, hagi de percebre normalment el contribuent en l'any natural, a excepció de les contribucions empresarials als plans de pensions, als plans de previsió social empresarial i a les mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable del contribuent, així com dels endarreriments que correspongui imputar a exercicis anteriors. A aquests efectes, les retribucions en espècie s'han de computar pel seu valor determinat d'acord amb el que estableix l'article 43 de la Llei de l'impost, sense incloure-hi l'import de l'ingrés a compte.

La suma de les retribucions, calculada d'acord amb el paràgraf anterior, ha d'incloure tant les retribucions fixes com les variables previsibles. A aquests efectes, es presumeixen retribucions variables previsibles, com a mínim, les obtingudes l'any anterior, llevat que concorrin circumstàncies que permetin acreditar de manera objectiva un import inferior.

2a Regla específica: quan es tracti de treballadors manuals que percebin les seves retribucions per peonades o jornals diaris, conseqüència d'una relació esporàdica i diària amb l'ocupador, s'ha de prendre com a quantia de les retribucions el resultat de multiplicar per 100 l'import de la peonada o jornal diari.

3. (262) La quantia total de les retribucions de treball, dineràries i en espècie, calculades d'acord amb l'apartat anterior, s'ha de minorar en els imports següents:

a) **(263)** En les reduccions que preveuen l'article 18, apartats 2 i 3, i les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost.

Per a l'aplicació del que preveu el tercer paràgraf de l'article 18.2 de la Llei de l'impost, els rendiments amb un període de generació superior a dos anys que ha de tenir en compte el pagador són aquells als quals hagi aplicat prèviament la reducció que preveu l'article esmentat per al càlcul del tipus de retenció o ingrés a compte del treballador esmentat en els cinc períodes impositius anteriors, llevat que el treballador li comuniqui, en els termes que preveu l'apartat 1 de l'article 88 d'aquest Reglament, que la reducció no es va aplicar en la seva posterior autoliquidació per aquest impost.

b) En les cotitzacions a la Seguretat Social, a les mutualitats generals obligatòries de funcionaris, detraccions per drets passius i cotitzacions a col·legis d'orfes o entitats similars, a què es refereixen els paràgrafs a), b) i c) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost.

c) En les despeses a què es refereix la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost. A aquests efectes, aquestes despeses tenen com a límit la quantia total de les retribucions de treball minorada exclusivament en els imports que preveuen les lletres a) i b) anteriors.

d) En la reducció per obtenció de rendiments del treball que es regula a l'article 20 de la Llei de l'impost. Per al còmput d'aquesta reducció el pagador ha de tenir en compte, exclusivament, la quantia del rendiment net del treball resultant de les minoracions que preveuen els paràgrafs a) i b) anteriors.

e) En l'import que sigui procedent, segons les circumstàncies següents:

Quan es tracti de contribuents que percebin pensions i havers passius del règim de Seguretat Social i de classes passives o que tinguin més de dos descendents que donin dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, 600 euros.

Quan siguin prestacions o subsidis per desocupació, 1.200 euros.

Aquestes reduccions són compatibles entre si.

f) Quan el perceptor de rendiments del treball estigui obligat a satisfer per resolució judicial una pensió compensatòria al seu cònjuge, l'import d'aquesta pot disminuir la quantia resultant del que disposen els paràgrafs anteriors. Amb aquesta finalitat, el contribuent ha de posar en coneixement del seu pagador, en la forma que estableix l'article 88 d'aquest Reglament, les circumstàncies esmentades.

Article 84. Mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

El mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció s'ha de determinar d'acord amb el que disposa el títol V de la Llei de l'impost, aplicant les especialitats següents:

1. El retenidor no ha de tenir en compte la circumstància que preveu l'article 61.2a de la Llei de l'impost.

2. Els descendents es computen per meitat, excepte quan el contribuent tingui dret, de manera exclusiva, a l'aplicació de la totalitat del mínim familiar per aquest concepte.

Article 85. Quota de retenció. (264)

1. Per calcular la quota de retenció s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

(262) 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).

(263) Lletra a) de l'apartat 3 de l'article 83 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(264) Article 85 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vuit del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

1r A la base per calcular el tipus de retenció a què es refereix l'article 83 d'aquest Reglament s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base per calcular el tipus de retenció – Fins a euros	Quota de retenció – Euros	Resta base per calcular el tipus de retenció – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En endavant	45,00

2n La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció a què es refereix l'article 84 d'aquest Reglament, l'escala prevista al número 1r anterior, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de la minoració.

2. Quan el perceptor de rendiments del treball satisfaci anualitats per aliments a favor dels fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per part d'aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, sempre que el seu import sigui inferior a la base per calcular el tipus de retenció, per calcular la quota de retenció s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

1r S'ha d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat anterior separadament a l'import de les anualitats esmentades i a la resta de la base per calcular el tipus de retenció.

2n La quantia total resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat anterior a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de la minoració.

Amb aquesta finalitat, el contribuent ha de fer saber aquesta circumstància al seu pagador, tal com preveu l'article 88 d'aquest Reglament.

3. Quan el contribuent obtingui una quantia total de retribució, a la que es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament, no superior a 22.000 euros anuals, la quota de retenció, calculada d'acord amb el que preveuen els apartats anteriors, té com a límit màxim el resultat d'aplicar el percentatge del 43 per cent a la diferència positiva entre l'import de la quantia total de retribució i el que correspongui, segons la seva situació, dels mínims exclosos de retenció que preveu l'article 81 d'aquest Reglament.

Article 85 bis. Suprimit (265)

(265) Article 85 bis suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.nou del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'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 86. Tipus de retenció.

1. (266) El tipus de retenció s'obté multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la quota de retenció per la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament, i s'expressa amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció és zero o negativa, el tipus de retenció és zero.

Quan la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament sigui inferior a 33.007,2 euros i el contribuent, d'acord amb el que disposa l'article 88.1 d'aquest Reglament, hagi comunicat al seu pagador que destina quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost, el tipus de retenció s'ha de reduir en dos enters, sense que pugui resultar negatiu com a conseqüència d'aquesta minoració.

2. El tipus de retenció resultant del que disposa l'apartat anterior no pot ser inferior al 2 per cent quan es tracti de contractes o relacions de durada inferior a l'any, ni inferior al 15 per cent quan els rendiments del treball es derivin de relacions laborals especials de caràcter dependent. Aquests percentatges són l'1 per cent i el 8 per cent, respectivament, quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

No obstant això, no són aplicables els tipus mínims del 8 i 15 per cent de retenció a què es refereix el paràgraf anterior als rendiments obtinguts pels penats en les institucions penitenciàries ni als rendiments derivats de relacions laborals de caràcter especial que afectin persones amb discapacitat.

Article 87. Regularització del tipus de retenció.

1. Escau regularitzar el tipus de retenció en els supòsits a què es refereix l'apartat 2 següent i s'ha de portar a terme en la forma que preveuen els apartats 3 i següents d'aquest article.

2. (267) És procedent regularitzar el tipus de retenció en les circumstàncies següents:

(266) 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).

(267) 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).

1r Si en concloure el període previst inicialment en un contracte o relació el treballador continua prestant els seus serveis al mateix ocupador o ho torna a fer dins de l'any natural.

2n Si amb posterioritat a la suspensió del cobrament de prestacions per desocupació es reprèn el dret o es passa a percebre el subsidi per desocupació, dins de l'any natural.

3r Quan, en virtut de normes de caràcter general o de la normativa sectorial aplicable, o com a conseqüència de l'ascens, promoció o descens de categoria del treballador, o per qualsevol altre motiu, es produeixin durant l'any variacions en la quantia de les retribucions o de les despeses deduïbles que s'hagin tingut en compte per determinar el tipus de retenció que s'estava aplicant fins a aquell moment. En particular, quan varïi la quantia total de les retribucions i superi l'import màxim establert a aquest efecte en l'últim paràgraf de l'article 86.1 d'aquest Reglament.

4t Si en el curs de l'any natural el pensionista comença a percebre noves pensions o havers passius que s'afegeixin a les que ja percebia, o augmenta l'import d'aquestes últimes.

5è Quan el treballador traslladi la seva residència habitual a un nou municipi i sigui aplicable l'increment de la quantia de les despeses que preveu l'article 19.2.f) de la Llei de l'impost, pel fet de donar-se un cas de mobilitat geogràfica.

6è Si en el curs de l'any natural es produeix un augment en el nombre de descendents o una variació en les seves circumstàncies, sobrevé la condició de persona amb discapacitat o augmenta el grau de discapacitat en el perceptor de rendes de treball o en els seus descendents, sempre que aquestes circumstàncies determinin un augment en el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

7è Quan per resolució judicial el perceptor de rendiments del treball quedi obligat a satisfer una pensió compensatòria al seu cònjuge o anualitats per aliments a favor dels fills sense dret a l'aplicació per part d'aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, sempre que l'import d'aquestes últimes sigui inferior a la base per calcular el tipus de retenció.

8è Si en el curs de l'any natural el cònjuge del contribuent obté rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exemptes.

9è Quan en el curs de l'any natural el contribuent canvia la seva residència habitual de Ceuta o Melilla, Navarra o els Territoris Històrics del País Basc a la resta del territori espanyol o de la resta del territori espanyol a les Ciutats de Ceuta o Melilla, o quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència.

10è Si en el curs de l'any natural es produeix una variació en el nombre o les circumstàncies dels ascendents que doni lloc a una variació en el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

11è Si en el curs de l'any natural el contribuent destina quantitats a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost determinant d'una reducció en el tipus de retenció o si comunica posteriorment la no-procedència d'aquesta reducció.

3. (268) La regularització del tipus de retenció s'ha d'efectuar de la manera següent:

a) Es procedeix a calcular una nova quota de retenció, d'acord amb el procediment que estableix l'article 85 d'aquest Reglament, tenint en compte les circumstàncies que motiven la regularització.

b) Aquesta nova quota de retenció s'ha de minorar en la quantia de les retencions i ingressos a compte practicats fins a aquest moment.

En cas que s'hagi reduït prèviament el tipus de retenció per aplicació del que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 86 d'aquest Reglament, es pren per quantia de les retencions i ingressos a compte practicats fins a aquest moment la que hauria resultat si no s'hagués pres en consideració la minoració esmentada.

En el cas de contribuents que adquireixin la seva condició per canvi de residència, de la nova quota de retenció s'han de minorar les retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents practicades durant el període impositiu en el qual es produeixi el canvi de residència, així com les quotes satisfetes per aquest impost meritades durant el període impositiu en el qual es produeixi el canvi de residència.

c) El nou tipus de retenció s'obté multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència resultant de la lletra b) anterior entre la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament que restin fins al final de l'any i s'ha d'expressar amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció és zero o negativa, el tipus de retenció és zero.

En aquest cas no és procedent la restitució de les retencions practicades anteriorment, sense perjudici que el perceptor en sol·liciti la devolució posteriorment, quan escaigui, d'acord amb el que preveu la Llei de l'impost.

El que disposa aquest paràgraf s'entén sense perjudici dels mínims de retenció que preveu l'article 86.2 d'aquest Reglament.

En el supòsit que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 86 d'aquest Reglament, el nou tipus de retenció es redueix en dos enters, sense que pugui resultar negatiu com a conseqüència de la minoració.

4. (269) Els nous tipus de retenció s'han d'aplicar a partir de la data en què es produeixin les variacions a què es refereixen els números 1r, 2n, 3r i 4t de l'apartat 2 d'aquest article i a partir del moment

(268) Vegeu la nota anterior.

(269) Vegeu la nota a l'apartat 2 de l'article 87.

en què el perceptor dels rendiments del treball comuniqui al pagador les variacions a què es refereixen els números 5è, 6è, 7è, 8è, 9è, 10è i 11è de l'apartat esmentat, sempre que aquestes comunicacions es produeixin almenys amb cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents, sense perjudici de les responsabilitats en què pugui incórrer el perceptor quan la falta de comunicació de les circumstàncies esmentades determini l'aplicació d'un tipus inferior al que correspongui, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'impost.

La regularització a què es refereix aquest article es pot fer, a opció del pagador, a partir del dia 1 dels mesos d'abril, juliol i octubre, respecte de les variacions que, respectivament, s'hagin produït en els trimestres immediatament anteriors a aquestes dates.

5. (270) El tipus de retenció, calculat d'acord amb el procediment que preveu l'article 82 d'aquest Reglament, no es pot incrementar quan s'efectuïn regularitzacions per circumstàncies que exclusivament determinin una disminució de la diferència positiva entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció o perquè el perceptor queda obligat per resolució judicial a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills i resulti aplicable el que preveu l'apartat 2 de l'article 85 d'aquest Reglament.

Així mateix, en els casos de regularització per circumstàncies que determinin exclusivament un augment de la diferència positiva entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció prèvia a la regularització, el nou tipus de retenció aplicable no pot determinar un increment de l'import de les retencions superior a la variació produïda en l'esmentada magnitud.

En cap cas, quan es produeixin regularitzacions, el nou tipus de retenció aplicable pot ser superior al 45 per cent. Aquest percentatge és el 23 per cent quan la totalitat dels rendiments del treball s'hagin obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

Article 88. Comunicació de dades del perceptor de rendes del treball al seu pagador.

1. (271) Els contribuents han de comunicar al pagador la situació personal i familiar que influeix en l'import exceptuat de retenir, en la determinació del tipus de retenció o en les regularitzacions d'aquest, i el pagador queda obligat així mateix a conservar la comunicació degudament signada.

La comunicació a què es refereix el paràgraf anterior també es pot efectuar per mitjans telemàtics o electrònics sempre que se'n garanteixin l'autenticitat de l'origen, la integritat del contingut, la conservació de la comunicació i l'accessibilitat per part de l'Administració tributària.

A l'efecte de poder aplicar la reducció del tipus de retenció prevista en l'últim paràgraf de l'article 86.1 d'aquest Reglament, el contribuent ha de comunicar al pagador que està destinant quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost, i el pagador queda igualment obligat a conservar la comunicació degudament signada.

En el supòsit que el contribuent percebi rendiments del treball procedents de manera simultània de dos o més pagadors, només pot efectuar la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior quan la quantia total de les retribucions corresponent a tots ells sigui inferior a 33.007,2 euros. En el supòsit que els rendiments del treball es percebin de manera successiva de dos o més pagadors, només es pot efectuar la comunicació quan la quantia total de la retribució sumada a la dels pagadors anteriors sigui inferior a 33.007,2 euros. **(272)**

En cap cas escau la pràctica d'aquesta comunicació quan les quantitats es destinin a la construcció o ampliació de l'habitatge.

El contingut de les comunicacions s'ha d'ajustar al model que s'aprovi per resolució del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. **(273)**

2. La falta de comunicació al pagador d'aquestes circumstàncies personals i familiars o de la seva variació determina que aquell apliqui el tipus de retenció corresponent sense tenir en compte les circumstàncies esmentades, sense perjudici de les responsabilitats en què pugui incórrer el perceptor quan la falta de comunicació d'aquestes circumstàncies determini l'aplicació d'un tipus inferior al que correspongui, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'impost.

3. La comunicació de dades a la qual es refereix l'apartat anterior s'ha d'efectuar amb anterioritat al dia primer de cada any natural o de l'inici de la relació, considerant la situació personal i familiar que previsiblement hi hagi d'haver en aquestes dues últimes dates, sense perjudici que, si no subsisteix aquella situació en les dates assenyalades, se'n comuniqui la variació al pagador. No és necessari reiterar en cada exercici la comunicació de dades al pagador mentre no varïin les circumstàncies personals i familiars del contribuent.

(270) Apartat 5 de l'article 87 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(271) Apartat 1 de l'article 88 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.deu del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(272) Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional vint-i-tresena d'aquesta Llei.

(273) Vegeu la Resolució de 3 de gener de 2011, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal Administració Tributària, per la qual s'aprova el model 145, de comunicació de dades del perceptor de rendes del treball al pagador, o de la variació de les dades comunicades prèviament, actualitzada per Resolució de 3 de desembre de 2015 (BOE del 17).

La comunicació a què es refereix el segon paràgraf de l'apartat 1 d'aquest article es pot efectuar a partir del moment en què el contribuent destini quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual utilitzant finançament aliè i produeix efectes a partir de la data de la comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar les nòmines corresponents. No és necessari reiterar en cada exercici la comunicació mentre no es produeixin variacions en les dades inicialment comunicades.

4. Les variacions en les circumstàncies personals i familiars que es produeixin durant l'any i que suposin un tipus de retenció més baix poden ser comunicades als efectes de la regularització que preveu l'article 87 del present Reglament, i produeixen efectes a partir de la data de la comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar les nòmines corresponents. Quan es produeixin variacions en les circumstàncies personals i familiars que suposin un tipus de retenció més alt o deixi de subsistir la circumstància a què es refereix el segon paràgraf, o se superi la quantia a què es refereix el tercer paràgraf, tots dos de l'apartat 1 d'aquest article, el contribuent ho ha de comunicar als efectes de la regularització que preveu l'article 87 del present Reglament en el termini de deu dies des que es produeixin aquestes situacions, i s'han de tenir en compte en la primera nòmina que es confeccioni després d'aquesta comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar la nòmina.

5. Els contribuents poden sol·licitar en qualsevol moment als seus pagadors corresponents l'aplicació de tipus de retenció superiors als que resultin del que preveuen els articles anteriors, d'acord amb les normes següents:

a) La sol·licitud s'ha de fer per escrit davant els pagadors, els quals estan obligats a atendre les sol·licituds que se'ls formulin, almenys, amb cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents.

b) El nou tipus de retenció sol·licitat s'ha d'aplicar, com a mínim fins al final de l'any i, mentre no renunciï per escrit a aquest percentatge o no sol·liciti un tipus de retenció superior, durant els exercicis successius, llevat que es produeixi una variació de les circumstàncies que determini un tipus superior.

6. (274)

Article 89. Procediments especials en matèria de retencions i ingressos a compte.

A) Procediment especial per determinar el tipus de retenció aplicable a contribuents perceptors de prestacions passives.

1. Els contribuents els únics rendiments del treball dels quals consisteixin en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'impost poden sol·licitar a l'Administració tributària que determini la quantia total de les retencions aplicables a aquests rendiments, d'acord amb el procediment previst en aquest article, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que les prestacions es percebin en forma de renda.

b) Que l'import íntegre anual no excedeixi els 22.000 euros.

c) Que procedeixin de més d'un pagador.

d) Que tots els pagadors estiguin obligats a practicar retenció a compte.

2. La determinació del tipus de retenció s'ha de fer d'acord amb el procediment especial següent:

a) El procediment s'inicia mitjançant sol·licitud de l'interessat en què s'han d'especificar els imports íntegres de les prestacions passives que es percebran al llarg de l'any, així com la identificació dels pagadors. S'ha d'adjuntar a la sol·licitud el model de comunicació al pagador de la situació personal i familiar del perceptor a què es refereix l'article 88.1 d'aquest Reglament.

La sol·licitud s'ha de presentar durant els mesos de gener i febrer de cada any i el seu contingut s'ha d'ajustar al model que s'aprovi per resolució del director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, el qual ha d'establir el lloc de presentació i les condicions en què és possible presentar-la per mitjans telemàtics. **(275)**

b) A la vista de les dades contingudes a la sol·licitud i a la comunicació de la situació personal i familiar, l'Administració tributària ha de determinar, tenint en compte la totalitat de les prestacions passives i d'acord amb el que disposen els articles 82, 83, 84 i 85 d'aquest Reglament, l'import anual de les retencions que ha de practicar cada pagador i lliurar al contribuent, en el termini màxim de deu dies, una comunicació destinada a cadascun dels respectius pagadors, en què consti el dit import.

El contribuent ha de traslladar aquestes comunicacions a cadascun dels pagadors abans del dia 30 d'abril i ha d'obtenir constància del trasllat i conservar-la.

En el supòsit que, per incompliment d'algun dels requisits anteriorment establerts, no sigui procedent aplicar aquest procediment, l'Administració tributària ha de comunicar aquesta circumstància a l'interessat, amb expressió de les causes que la motiven.

c) Cadascun dels pagadors, a la vista de la comunicació rebuda del contribuent que contingui l'import total de les retencions anuals que s'han de practicar, i tenint en compte les prestacions ja satisfetes i les retencions ja practicades, ha de determinar el tipus de retenció aplicable a les prestacions pendents de satisfer fins al final de l'exercici. El tipus de retenció és el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència entre les retencions anuals

(274) Apartat 6 de l'article 88 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article segon.tercer.sisè del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(275) 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 contribuents 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).

i les retencions ja practicades entre l'import de les prestacions pendents de satisfer fins al final de l'exercici. El tipus de retenció s'ha d'expressar en nombres enters, arrodonits al més pròxim. El pagador ha de conservar la comunicació de l'Administració tributària aportada pel contribuent.

El tipus de retenció determinat així no es pot modificar en la resta de l'exercici per una nova sol·licitud del contribuent ni tampoc en cas que es produeixi cap de les circumstàncies que, d'acord amb el que disposa l'article 87 d'aquest Reglament, determinen la regularització del tipus de retenció. No obstant això, quan al llarg del període impositiu es produeixi un augment de les prestacions que ha de satisfer un mateix pagador, de forma que l'import total superi els 22.000 euros anuals, aquell ha de calcular el tipus de retenció aplicant el procediment general de l'article 82 d'aquest Reglament i practicar la regularització corresponent.

3. El procediment a què es refereixen els apartats anteriors té exclusivament vigència anual i és irrevocable pel contribuent per a l'exercici respecte del qual s'hagi sol·licitat, una vegada que hagi traslladat als pagadors la comunicació remesa per l'Administració tributària.

No obstant això, cada pagador, a l'inici de l'exercici següent, ha d'aplicar provisionalment el mateix tipus de retenció que estava aplicant en finalitzar l'exercici immediatament anterior, llevat de renúncia expressa del contribuent davant el respectiu pagador, durant els mesos de novembre i desembre.

Una vegada que el contribuent traslladi al pagador, d'acord amb el procediment i els terminis que preveu l'apartat anterior, la comunicació de l'Administració tributària que contingui l'import anual de les retencions que s'han de practicar en l'exercici, aquest ha de calcular el nou tipus de retenció de conformitat amb el que assenyala el paràgraf c) de l'apartat 2 anterior.

Si, en el termini a què es refereix el paràgraf b) de l'apartat 2 anterior, el contribuent no trasllada al pagador la comunicació de l'Administració tributària esmentada en el paràgraf anterior, aquest ha de determinar el tipus de retenció que resulti aplicable a la prestació satisfeta per ell de conformitat amb el procediment general de determinació del tipus de retenció que preveu l'article 82 d'aquest Reglament i practicar la regularització corresponent.

4. El límit excloent de l'obligació de declarar de 22.000 euros anuals que preveu l'article 96.3.a), paràgraf 2n, de la Llei de l'impost no és aplicable als contribuents acollits al règim especial regulat en aquest article quan es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

a) Que al llarg de l'exercici hagi augmentat el nombre dels pagadors de les prestacions passives respecte dels inicialment comunicats pel contribuent en formular la seva sol·licitud d'aplicació del règim especial.

b) Que l'import de les prestacions efectivament satisfetes pels pagadors difereixi del comunicat inicialment pel contribuent en formular la seva sol·licitud. A aquests efectes, s'estima que l'import de les prestacions satisfetes no difereix de les comunicades pel contribuent quan la diferència entre totes dues no superi la quantia de 300 euros anuals.

c) Que durant l'exercici s'hagi produït alguna altra de les circumstàncies que preveu l'article 87 d'aquest Reglament determinants d'un augment del tipus de retenció.

B) Procediment especial per determinar les retencions i ingressos a compte sobre els rendiments del treball en el supòsit de canvi de residència.

1. Els treballadors per compte d'altri que no siguin contribuents per aquest impost, però que hagin d'adquirir aquesta condició com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol, poden comunicar a l'Administració tributària aquesta circumstància, mitjançant el model de comunicació que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir la forma, el lloc i el termini de presentació, així com la documentació que s'hi ha d'adjuntar.

En aquesta comunicació s'hi ha de fer constar la identificació del treballador i del pagador dels rendiments del treball, la data d'entrada en territori espanyol i la de començament de la prestació del treball en aquest territori per a aquest pagador, així com l'existència de dades objectives en aquesta relació laboral que facin previsible que, com a conseqüència d'aquesta relació, es produirà una permanència en el territori espanyol superior a cent vuitanta-tres dies, comptats des del començament de la prestació del treball en territori espanyol, durant l'any natural en què es produeix el desplaçament o, si no, en el següent. **(276)**

2. L'Administració tributària, a la vista de la comunicació i la documentació presentades, ha d'expedir al treballador, si és procedent, en el termini màxim dels deu dies hàbils següents al de presentació de la comunicació, un document acreditatiu en què consti la data a partir de la qual s'han de practicar les retencions per aquest impost.

3. El treballador ha de lliurar al pagador dels rendiments del treball un exemplar del document expedit per l'Administració tributària per tal que aquest últim, a l'efecte de practicar les retencions, el consideri contribuent de l'impost sobre la renda de les persones físiques a partir de la data que s'hi indiqui.

4. (277) Rebut el document, l'obligat a retenir, atenent la data indicada, ha de practicar retencions d'acord amb el que estableix la normativa d'aquest impost i aplicar, si s'escau, la regularització que preveu l'article 87.2.9è d'aquest Reglament.

---

(276) Vegeu l'Ordre HAC/117/2003, de 31 de gener, per la qual s'aproven els models per comunicar a l'Administració tributària el canvi de residència pel que fa a la pràctica de retencions sobre els rendiments del treball, i es regulen la forma, el lloc i el termini per presentar-los (BOE d'1 de febrer).

(277) Apartat 4 de la lletra B) de l'article 89 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.dotze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

5. Quan l'interessat no arribi a tenir la condició de contribuent per aquest impost l'any del desplaçament, en la seva declaració per l'impost sobre la renda de no residents pot deduir les retencions practicades a càrrec d'aquest impost.

Així mateix, quan hagi resultat aplicable el que preveu l'article 32 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, i el treballador no hagi adquirit la condició de contribuent per l'impost sobre la renda de no residents l'any del desplaçament a l'estranger, les retencions i ingressos a compte per l'esmentat impost tenen la consideració de pagaments a compte per l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Article 90. Import de les retencions sobre rendiments del capital mobiliari.

1. La retenció a practicar sobre els rendiments del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a la base de retenció el percentatge del 19 per cent.

2. (278) S'ha de dividir per dos aquest tipus de retenció quan es tracti de rendiments als quals sigui aplicable la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, procedents de societats a què es refereix la lletra h) del número 3r de l'article esmentat.

Article 91. Concepte i classificació d'actius financers.

1. Tenen la consideració d'actius financers els valors negociables representatius de la captació i utilització de capitals aliens, amb independència de la forma en què es documentin.

2. Tenen la consideració d'actius financers amb rendiment implícit aquells en què el rendiment es generi mitjançant diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endossament i el compromès a reemborsar al venciment d'aquelles operacions el rendiment de les quals es fixi, totalment o parcialment, de forma implícita, a través de qualssevol valors mobiliaris utilitzats per a la captació de recursos aliens.

S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.

S'exclouen del concepte de rendiment implícit les bonificacions o primes de col·locació, girades sobre el preu d'emissió, sempre que s'enquadrin dins de les pràctiques de mercat i que constitueixin ingrés en la seva totalitat per al mediador, intermediari o col·locador financer, que actuï en l'emissió i posada en circulació dels actius financers regulats en aquesta norma.

Es considera actiu financer amb rendiment implícit qualsevol instrument de gir, fins i tot els originats en operacions comercials, a partir del moment en què s'endossi o es transmeti, llevat que l'endossament o la cessió es facin com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

3. Tenen la consideració d'actius financers amb rendiment explícit els que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estigui compresa en el concepte de rendiments implícits en els termes que estableix l'apartat anterior.

4. Els actius financers amb rendiment mixt han de seguir el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixin d'aquesta naturalesa sigui igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reemborsament s'hagi fixat de manera implícita un altre rendiment addicional. Aquest tipus de referència és, durant cada trimestre natural, el 80 per cent del tipus efectiu corresponent al preu mitjà ponderat arrodonit que hagi resultat en l'última subhasta del trimestre precedent corresponent a bons de l'Estat a tres anys, si es tracta d'actius financers amb un termini igual o inferior a quatre anys; a bons de l'Estat a cinc anys, si es tracta d'actius financers amb un termini superior a quatre anys però igual o inferior a set, i a obligacions de l'Estat a 10, 15 o 30 anys, si es tracta d'actius amb un termini superior. En cas que no es pugui determinar el tipus de referència per a algun termini, és aplicable el del termini més pròxim al de l'emissió planejada.

Als efectes del que disposa aquest apartat, respecte de les emissions d'actius financers amb rendiment variable o flotant, s'ha de prendre com a interès efectiu de l'operació la seva taxa de rendiment intern, considerant únicament els rendiments de naturalesa explícita i calculada, si s'escau, amb referència a la valoració inicial del paràmetre respecte del qual es fixi periòdicament l'import definitiu dels rendiments meritats. **(279)**

No obstant això, si es tracta de deute públic amb rendiment mixt, els cupons i l'import d'amortització del qual es calculen amb referència a un índex de preus, el percentatge del primer paràgraf és el 40 per cent. **(280)**

(278) Apartat 2 de l'article 90 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic. tretze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(279) 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 de 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 per a cadascun dels respectius trimestres de 2016, a l'efecte de qualificar tributàriament els actius financers amb rendiment mixt.

(280) Paràgraf introduït a 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).

Article 92. Requisits fiscals per a la transmissió, reemborsament i amortització d'actius financers.

1. Per procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius financers amb rendiment implícit i d'actius financers amb rendiment explícit que hagin de ser objecte de retenció en el moment de la transmissió, amortització o reemborsament, se n'ha d'acreditar l'adquisició prèvia amb intervenció dels fedataris o institucions financeres obligats a retenir, així com el preu al qual es va realitzar l'operació.

Quan un instrument de gir es converteixi en actiu financer després de la seva posada en circulació, ja el primer endossament o cessió s'ha de fer a través d'un fedatari públic o institució financera, llevat que el mateix endossatari o adquirent sigui una institució financera. El fedatari o la institució financera han de consignar en el document el seu caràcter d'actiu financer, amb la identificació del primer adquirent o tenidor.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, la persona o entitat emissora, la institució financera que actuï per compte d'aquesta, el fedatari públic o la institució financera que actuï o intervingui per compte de l'adquirent o dipositant, segons que correspongui, han d'estendre certificació acreditativa dels aspectes següents:

a) Data de l'operació i identificació de l'actiu.

b) Denominació de l'adquirent.

c) Número d'identificació fiscal de l'esmentat adquirent o dipositant.

d) Preu d'adquisició.

De la certificació, que s'ha d'estendre per triplicat, se n'han de lliurar dos exemplars a l'adquirent i l'altre ha de quedar en poder de la persona o entitat que certifica.

3. Les institucions financeres o els fedataris públics s'han d'abstenir de mitjançar o intervenir en la transmissió d'aquests actius quan el transmissor no justifiqui la seva adquisició d'acord amb el que disposa aquest article.

4. Les persones o entitats emissores dels actius financers a què es refereix aquest article no els poden reemborsar quan el tenidor no acrediti la seva adquisició prèvia mitjançant la certificació oportuna, ajustada al que indica l'apartat 2 anterior.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagin d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu han de constituir per la quantitat esmentada un dipòsit a disposició de l'autoritat judicial.

La recompra, rescat, cancel·lació o amortització anticipada exigeix la intervenció o mediació d'una institució financera o fedatari públic, i l'entitat o persona emissora de l'actiu queda com a mer adquirent en cas que torni a posar en circulació el títol.

5. El tenidor del títol, en cas d'extraviament d'un certificat justificatiu de la seva adquisició, pot sol·licitar l'emissió del corresponent duplicat a la persona o entitat que va emetre la certificació.

Aquesta persona o entitat ha de fer constar el caràcter de duplicat d'aquest document, així com la data d'expedició d'aquest últim.

6. Als efectes que preveu aquest article, en els casos de transmissió lucrativa s'entén que l'adquirent se subroga en el valor d'adquisició del transmissor, en tant que hi hagi una justificació suficient del dit cost.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. (281) Amb caràcter general, constitueix la base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari la contraprestació íntegra exigible o satisfeta.

2. En el cas d'amortització, reemborsament o transmissió d'actius financers, constitueix la base de retenció la diferència positiva entre el valor d'amortització, reemborsament o transmissió i el valor d'adquisició o subscripció dels actius esmentats. Com a valor d'adquisició s'ha de prendre el que figuri en la certificació acreditativa de l'adquisició. A aquests efectes, no s'han de minorar les despeses accessòries a l'operació.

Sense perjudici de la retenció que escaigui al transmissor, en cas que l'entitat emissora adquireixi un actiu financer emès per aquesta, s'ha de practicar la retenció i ingrés sobre el rendiment que obtingui en qualsevol forma de transmissió ulterior del títol, exclosa l'amortització.

3. Quan l'obligació de retenir tingui l'origen en el que preveu l'últim paràgraf de l'article 75.3.e) d'aquest Reglament, constitueix la base de retenció la part del preu que equivalgui al cupó corregut del valor transmès.

4. Si als rendiments regulats a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'impost els és aplicable la reducció a què es refereix l'article 26.2 de la mateixa Llei, la base de retenció s'ha de calcular aplicant sobre la quantia íntegra d'aquests rendiments les reduccions que resultin aplicables.

5. (282) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres de temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, així com en els supòsits de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de

(281) Apartat 1 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(282) Apartat 5 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

la prima d'emissió d'accions que preveuen el segon i tercer paràgrafs de l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, la base de retenció és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'impost.

A aquests efectes, quan es percebi un capital diferit que correspongui totalment o parcialment a primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o l'ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, l'import total dels capitals diferits a què es refereix el número 3r del precepte esmentat.

6. (283) Quan l'obligació de retenir té l'origen en l'ajust secundari derivat del que preveu l'article 18.11 de la Llei 27/2014, de l'impost sobre societats, constitueix la base de retenció la diferència entre el valor convingut i el valor de mercat.

7. (284) Quan sigui procedent l'obligació de realitzar el pagament a compte que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, constitueix la base d'aquest l'import dels rendiments del capital mobiliari positius obtinguts durant la vigència del pla als quals hauria estat aplicable l'exempció que preveu l'article 7.ñ) de la Llei de l'impost.

Article 94. Naixement de l'obligació de retenir i d'ingressar a compte sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. Amb caràcter general, les obligacions de retenir i d'ingressar a compte neixen en el moment de l'exigibilitat dels rendiments del capital mobiliari, dineraris o en espècie, subjectes a retenció o ingrés a compte, respectivament, o en el del seu pagament o lliurament si és anterior.

En particular, s'entenen exigibles els interessos en les dates de venciment assenyalades en l'escriptura o contracte per a la seva liquidació o cobrament, o quan altrament es reconeguin en compte, encara que el perceptor no en reclami el cobrament o els rendiments s'acumulin al principal de l'operació, i els dividends en la data establerta a l'acord de distribució o a partir de l'endemà al de la seva adopció a falta de la determinació de l'esmentada data.

2. En el cas de rendiments del capital mobiliari derivats de la transmissió, amortització o reemborsament d'actius financers, l'obligació de retenir neix en el moment de la transmissió, amortització o reemborsament.

S'ha de practicar la retenció en la data en què es formalitzi la transmissió, siguin quines siguin les condicions de cobrament pactades.

3. (285) L'obligació d'efectuar, si s'escau, el pagament a compte a què es refereix l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena naix en el moment en què abans del termini que preveu la lletra ñ) de l'article 7 de la Llei de l'impost es produeixi qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleixi el límit d'aportacions que preveu la lletra c) de l'apartat 1 de la disposició addicional esmentada.

Article 95. Import de les retencions sobre rendiments d'activitats econòmiques.

1. **(286)** Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat professional, s'ha d'aplicar el tipus de retenció del 15 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

Malgrat el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de contribuents que iniciïn l'exercici d'activitats professionals, el tipus de retenció és del 7 per cent en el període impositiu d'inici d'activitats i en els dos següents, sempre que no hagin exercit cap activitat professional en l'any anterior a la data d'inici de les activitats.

Per a l'aplicació dels tipus de retenció que preveuen els paràgrafs anteriors, els contribuents han de comunicar al pagador dels rendiments la concurrència d'aquesta circumstància, i el pagador queda obligat a conservar la comunicació degudament signada.

El tipus de retenció és del 7 per cent en el cas de rendiments satisfets a:

a) Recaptadors municipals.

b) Mediadors d'assegurances que utilitzin els serveis d'auxiliars externs.

c) Delegats comercials de la societat estatal Loteries i Apostes de l'Estat.

(283) Apartat 6 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(284) Apartat 7 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(285) Apartat 3 de l'article 94 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.quinze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(286) Apartat 1 de l'article 95 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.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 965.

S'han de dividir per dos aquests percentatges quan els rendiments tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, es consideren compresos entre els rendiments d'activitats professionals:

a) En general, els derivats de l'exercici de les activitats incloses a les seccions segona i tercera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

b) En particular, tenen la consideració de rendiments professionals els obtinguts per:

1r Els autors o traductors d'obres, provinents de la propietat intel·lectual o industrial. Quan els autors o traductors editin directament les seves obres, els seus rendiments es comprenen entre els corresponents a les activitats empresarials.

2n Els comissionistes. S'entén que són comissionistes els que es limiten a acostar o a aproximar les parts interessades per a la signatura d'un contracte.

Per contra, s'entén que no es limiten a realitzar operacions pròpies de comissionistes quan, a més de la funció descrita al paràgraf anterior, assumeixin el risc i ventura d'aquestes operacions mercantils, cas en què el rendiment es compren entre els corresponents a les activitats empresarials.

3r Els professors, sigui quina sigui la naturalesa dels ensenyaments, que exerceixin l'activitat, o bé al seu domicili, cases particulars o en una acadèmia o bé en un establiment obert. L'ensenyament en acadèmies o establiments propis té la consideració d'activitat empresarial.

3. No es consideren rendiments d'activitats professionals les quantitats que percebin les persones que, a sou d'una empresa, per les funcions que hi realitzen, estan obligades a inscriure's en els seus respectius col·legis professionals ni, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Les quantitats esmentades es comprenen entre els rendiments del treball.

4. Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat agrícola o ramadera, s'apliquen els següents percentatges de retenció:

1. Activitats ramaderes d'engreix de porcí i avicultura: 1 per cent.

2. Casos restants: 2 per cent.

Aquests percentatges s'apliquen sobre els ingressos íntegres satisfets, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

A aquests efectes s'entén com a activitats agrícoles o ramaderes aquelles mitjançant les quals s'obtinguin directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals i no se sotmetin a processos de transformació, elaboració o manufactura.

Es considera procés de transformació, elaboració o manufactura tota activitat per a l'exercici de la qual sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

S'entenen incloses entre les activitats agrícoles i ramaderes:

a) La ramaderia independent.

b) La prestació, per agricultors o ramaders, de treballs o serveis accessoris de naturalesa agrícola o ramadera, amb els mitjans que ordinàriament s'utilitzen a les seves explotacions.

c) Els serveis de cria, guarda i engreix de bestiar.

5. Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat forestal, s'aplica el tipus de retenció del 2 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

6. 1r Quan els rendiments siguin contraprestació d'una de les activitats econòmiques previstes al número 2n d'aquest apartat i se'n determini el rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, s'aplica el tipus de retenció de l'1 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2n El que disposa aquest apartat és aplicable respecte de les activitats econòmiques classificades en els següents grups i epígrafs de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques:

IAE	Activitat econòmica
314 i 315	Fusteria metàl·lica i fabricació d'estructures metàl·liques i caldereria.
316.2, 3, 4 i 9	Fabricació d'articles de ferreteria, manyeria, cargols, derivats del filferro, parament i altres articles en metalls n.c.a.l.
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i els seus complements, excepte quan la seva execució s'efectuï majoritàriament per encàrrec a tercers.
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i els seus complements executada directament per la mateixa empresa, quan es realitzi exclusivament per a tercers i per encàrrec.
463	Fabricació en sèrie de peces de fusteria, parquet i estructures de fusta per a la construcció.
468	Indústria del moble de fusta.
474.1	Impressió de textos o imatges.
501.3	Feines de paleta i petits treballs de construcció en general.
504.1	Instal·lacions i muntatges (excepte lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire).
504.2 i 3	Instal·lacions de lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire.
504.4, 5, 6, 7 i 8	Instal·lació de parallamps i similars. Muntatge i instal·lació de cuines de tot tipus i classe, amb tots els accessoris. Muntatge i instal·lació d'aparells elevadors de qualsevol classe i tipus. Instal·lacions telefòniques, telegràfiques, telegràfiques sense fils i de televisió, en edificis i construccions de qualsevol classe. Muntatges metàl·lics i instal·lacions industrials completes, sense vendre ni aportar la maquinària ni els elements objecte d'instal·lació o muntatge.
505.1, 2, 3 i 4	Revestiments, terres i paviments i col·locació d'aïllaments.
505.5	Fusteria i manyeria.
505.6	Pintura de qualsevol tipus i classe i revestiments amb paper, teixit o plàstics i terminació i decoració d'edificis i locals.
505.7	Treballs en guix i escaiola i decoració d'edificis i locals.
722	Transport de mercaderies per carretera.
757	Serveis de mudances.

3r No escau la pràctica de la retenció que preveu aquest apartat quan, d'acord amb el que disposa l'apartat 10 de l'article 99 de la Llei de l'impost, el contribuent que exerceixi l'activitat econòmica comuniqui al pagador que determina el rendiment net d'aquesta d'acord amb el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

En les comunicacions s'hi ha de fer constar les dades següents:

a) Nom, cognoms, domicili fiscal i número d'identificació fiscal del comunicant. En cas que l'activitat econòmica es desenvolupi a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes ha de comunicar, a més, la raó social o denominació i el número d'identificació fiscal de l'entitat, així com la seva condició de representant d'aquesta.

b) Activitat econòmica que exerceix de les que preveu el número 2n anterior, amb indicació de l'epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques.

c) Que determina el rendiment net de l'esmentada activitat d'acord amb el mètode d'estimació directa en qualsevol de les seves modalitats.

d) Data i signatura del comunicant.

e) Identificació de la persona o entitat destinatària de la comunicació.

Quan amb posterioritat el contribuent torni a determinar els rendiments de l'esmentada activitat d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, ha de comunicar al pagador aquesta circumstància, juntament amb les dades que preveuen les lletres a), b), d) i e) anteriors, abans del naixement de l'obligació de retenir.

En tot cas, el pagador queda obligat a conservar les comunicacions de dades degudament signades.

4t L'incompliment de l'obligació de comunicar correctament les dades previstes al número 3r anterior té les conseqüències tributàries derivades del que disposa l'article 107 de la Llei de l'impost.

5è Quan la renúncia al mètode d'estimació objectiva es produeixi en la forma que preveuen l'article 33.1 b) d'aquest Reglament o el tercer paràgraf de l'article 33.2 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, s'entén que el contribuent determina el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa a partir de la data en què es presenti el corresponent pagament fraccionat per aquest impost o la declaració liquidació de l'impost sobre el valor afegit.

Article 96. Import de les retencions sobre guanys patrimonials derivats de les transmissions o reembursements d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. (287)

La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats de les transmissions o reembursements d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és el resultat d'aplicar a la base de retenció el percentatge del 19 per cent.

(287) 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).

Article 97. Base de retenció sobre els guanys patrimonials derivats de transmissions o reembossaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. (288)

1. (289) La base de retenció sobre els guanys patrimonials derivats de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

A aquests efectes, quan les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva s'hagin adquirit amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria novena de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, el valor de transmissió a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1.1.a) del precepte esmentat.

2. No obstant això, quan es tracti de reembossaments de participacions en fons d'inversió que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, efectuats per partícips que durant el període de tinença de les participacions objecte de reembossament hagin estat simultàniament titulars de participacions homogènies registrades en una altra entitat, o bé les participacions a reembossar procedeixin d'un, diversos o successius reembossaments o transmissions d'altres participacions o accions als quals s'hagi aplicat el règim d'ajornament que preveu el segon paràgraf de l'article 94.1.a) de la Llei de l'impost, quan algun dels esmentats reembossaments o transmissions s'hagi dut a terme en una situació de simultaneïtat igual en les participacions o accions reembossades o transmeses, la base de retenció és la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de les participacions que figurin en el registre de partícips de l'entitat amb la qual s'efectuï el reembossament, i s'han de considerar reembossades les adquirides en primer lloc de les existents en el registre esmentat. Quan en el registre esmentat hi hagi participacions procedents d'aplicació del règim d'ajornament cal atenir-se a les dates i valors d'adquisició fiscals comunicats en l'operació de traspàs.

Quan concorrin les circumstàncies a què es refereix el paràgraf anterior, el partícip queda obligat a comunicar-ho per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingrés a compte amb la qual efectuï el reembossament, fins i tot en cas que aquest no origini base de retenció, i, en aquest cas, aquesta última ha de conservar la comunicació a disposició de l'Administració tributària durant tot el període en què tingui registrades a nom del contribuent participacions homogènies a les reembossades i, com a mínim, durant el termini de prescripció.

El que disposa aquest apartat s'ha d'aplicar igualment en el reembossament o la transmissió de participacions o accions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a l'estranger, comercialitzades, col·locades o distribuïdes en territori espanyol, així com en la transmissió d'accions de societats d'inversió que regula la Llei 35/2003.

Article 98. Naixement de l'obligació de retenir.

L'obligació de retenir neix en el moment en què es formalitzi la transmissió o reembossament de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, siguin quines siguin les condicions de cobrament pactades.

Article 99. Import de les retencions sobre altres guanys patrimonials. (290)

1. La retenció que s'ha de practicar sobre els premis en metàl·lic és del 19 per cent del seu import.

2. La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques és del 19 per cent del seu import.

3. (291) La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per cent sobre l'import obtingut en l'operació o, en cas que l'obligat a practicar-la sigui l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per aquesta per al seu lliurament al contribuent.

Article 100. Import de les retencions sobre arrendaments i subarrendaments d'immobles. (292)

La retenció que cal practicar sobre els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans, sigui quina en sigui la qualificació, és el resultat d'aplicar el percentatge del 19 per

(288) Article 97 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article segon.tercer.set del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(289) 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-vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.disset 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).

(290) 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).

(291) Apartat 3 de l'article 99 del Reglament afegit, amb efectes des del 30 de desembre de 2017, per l'article primer.onze del Reial decret 1074/2017, de 29 de desembre, 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, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, i el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, aprovat pel Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre (BOE del 30).

(292) 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).

cent sobre tots els conceptes que se satisfacin a l'arrendador, excloent-ne l'impost sobre el valor afegit.

Aquest percentatge es divideix per dos quan l'immoble urbà està situat a Ceuta o Melilla, en els termes previstos a l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

Article 101. Import de les retencions sobre drets d'imatge i altres rendes.

1. La retenció que s'ha de practicar sobre els rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge, sigui quina sigui la seva qualificació, és el resultat d'aplicar el tipus de retenció del 24 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2. (293) La retenció que cal practicar sobre els rendiments dels restants conceptes previstos a l'article 75.2.b) d'aquest Reglament, sigui quina en sigui la qualificació, és el resultat d'aplicar el tipus de retenció del 19 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

Article 102. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant al seu valor, determinat de conformitat amb les regles de l'article 43.1 de la Llei de l'impost, i mitjançant l'aplicació, si s'escau, del procediment que estableix la disposició addicional segona d'aquest Reglament, el tipus que correspongui dels que preveu l'article 80 d'aquest Reglament.

2. No hi ha obligació d'efectuar ingressos a compte respecte a les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable.

Disposició addicional segona. Acords previs de valoració de les retribucions en espècie del treball personal als efectes de la determinació del corresponent ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

1. Les persones o entitats obligades a efectuar ingressos a compte com a conseqüència dels rendiments del treball en espècie que satisfacin, poden sol·licitar a l'Administració tributària la valoració d'aquestes rendes, de conformitat amb les regles de l'impost, únicament a l'efecte de determinar l'ingrés a compte corresponent.

2. La sol·licitud s'ha de presentar per escrit abans d'efectuar el lliurament de béns o prestació de serveis a què es refereixi i s'ha d'aportar una proposta de valoració formulada pel sol·licitant.

L'escrit ha de contenir, com a mínim, el següent:

a) Identificació de la persona o entitat sol·licitant.

b) Identificació i descripció dels lliuraments de béns i prestacions de serveis respecte dels quals se sol·licita la valoració.

c) Valoració proposada, amb referència a la regla de valoració aplicada i a les circumstàncies econòmiques que hagin estat preses en consideració.

3. L'Administració tributària ha d'examinar la documentació esmentada en el punt anterior i pot requerir als sol·licitants totes les dades, informes, antecedents i justificants que tinguin relació amb la proposta.

Així mateix, els sol·licitants, en qualsevol moment del procediment anterior al tràmit d'audiència, poden presentar les al·legacions i aportar els documents i justificants que estimin oportuns.

Els sol·licitants poden proposar la pràctica de les proves que entenguin pertinents per qualsevol dels mitjans admesos en dret. Així mateix, l'Administració tributària pot practicar les proves que estimi necessàries.

Tant l'Administració tributària com els sol·licitants poden sol·licitar l'emissió d'informes pericials que versin sobre el contingut de la proposta de valoració.

Una vegada instruït el procediment i abans de la redacció de la proposta de resolució, l'Administració tributària l'ha de posar de manifest als sol·licitants, juntament amb el contingut i les conclusions de les proves efectuades i els informes sol·licitats, els quals poden formular les al·legacions i presentar els documents i justificants que estimin pertinents en el termini de quinze dies.

El procediment ha de finalitzar en el termini màxim de sis mesos, comptats des de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en qualsevol dels registres de l'òrgan administratiu competent o des de la data en què s'esmeni a requeriment de l'Administració tributària. La falta de resolució de l'Administració tributària en el termini indicat implica l'acceptació dels valors proposats pel sol·licitant.

4. La resolució que posi fi al procediment pot:

a) Aprovar la proposta formulada inicialment pels sol·licitants.

b) Aprovar una altra proposta alternativa formulada pels sol·licitants en el curs del procediment.

c) Desestimar la proposta formulada pels sol·licitants.

La resolució ha de ser motivada i, en cas que s'aprovi, ha de contenir almenys les especificacions següents:

a) Lloc i data de formalització.

b) Identificació dels sol·licitants.

c) Descripció de les operacions.

d) Descripció del mètode de valoració, amb indicació dels seus elements essencials i del valor o valors que se'n deriven, així com de les circumstàncies econòmiques que s'hagin d'entendre bàsiques als efectes de la seva aplicació, destacant les hipòtesis fonamentals.

e) Període al qual es refereix la proposta. El termini màxim de vigència és de tres anys.

(293) Apartat 2 de l'article 101 del Reglament de l'IRPF redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29).

f) Raons o motius pels quals l'Administració tributària aprova la proposta.

g) Indicació del caràcter vinculant de la valoració.

5. La resolució que es dicti no pot ser objecte de recurs, sense perjudici dels recursos i reclamacions que es puguin interposar contra els actes de liquidació que s'efectuïn com a conseqüència de l'aplicació dels valors establerts a la resolució.

6. L'Administració tributària i els sol·licitants han d'aplicar la valoració de les rendes en espècie del treball aprovades en la resolució durant el seu termini de vigència, sempre que no es modifiqui la legislació o variïn significativament les circumstàncies econòmiques que van fonamentar la valoració.

7. L'òrgan competent per informar, instruir i resoldre el procediment és el Departament d'Inspecció Financera i Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Article 103. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie del capital mobiliari.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant el percentatge que preveu la secció 2a del capítol II anterior al resultat d'incrementar en un 20 per cent el valor d'adquisició o el cost per al pagador.

2. (294) Quan l'obligació d'ingressar a compte té l'origen en l'ajust secundari derivat del que preveu l'article 18.11 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, constitueix la base de l'ingrés a compte la diferència entre el valor convingut i el valor de mercat.

Article 104. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie d'activitats econòmiques.

La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge que resulti del que disposa la secció 3a del capítol II anterior.

Article 105. Ingressos a compte sobre determinats guanys patrimonials.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar pels premis satisfets en espècie, que constitueixin guanys patrimonials, s'ha de calcular aplicant el percentatge que preveu l'article 99.1 del present Reglament al resultat d'incrementar en un 20 per cent el valor d'adquisició o cost per al pagador.

2. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar pels guanys patrimonials satisfets en espècie derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge que preveu l'article 99.2 d'aquest Reglament.

Article 106. Ingrés a compte sobre altres rendes.

La quantia de l'ingrés a compte sobre les rendes en espècie a què es refereixen els articles 100 i 101 del present Reglament s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge previst en els mateixos articles.

Article 107. Ingrés a compte sobre drets d'imatge. (Aquest article es transcriu, juntament amb l'article 92 de la Llei, a la pàgina 889.)

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte. (Aquest article es transcriu juntament amb l'article 105 de la Llei.)

Article 109. Obligats al pagament fraccionat.

1. Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques estan obligats a autoliquidar i ingressar en el Tresor, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques, la quantitat que resulti del que estableixen els articles següents, sense perjudici de les excepcions que preveuen els apartats següents.

2. Els contribuents que exerceixin activitats professionals no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos de l'activitat van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

3. Els contribuents que exerceixin activitats agrícoles o ramaderes no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'explotació, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions, van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

4. Els contribuents que exerceixin activitats forestals no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'activitat, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions, van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

5. Als efectes del que disposen els apartats 2, 3 i 4 anteriors, en cas d'inici de l'activitat s'ha de tenir en compte el percentatge d'ingressos que hagin estat objecte de retenció o ingrés a compte durant el període a què es refereix el pagament fraccionat.

Article 110. Import del fraccionament. (295)

1. Els contribuents a què es refereix l'article anterior han d'ingressar, en cada termini, les quantitats següents:

a) Per les activitats que estiguin en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, el 20 per cent del rendiment net corresponent al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat.

(294) Apartat 2 de l'article 103 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic. divuit del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(295) 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 es disposa en aquesta lletra es dedueixen els pagaments fraccionats que, en relació amb aquestes activitats, hauria correspost ingressar en els trimestres anteriors del mateix any si no s'hagués aplicat el que disposa la lletra c) de l'apartat 3 d'aquest article.

b) Per les activitats que estiguin en el mètode d'estimació objectiva, el 4 per cent dels rendiments nets resultants de l'aplicació d'aquest mètode en funció de les dades base del primer dia de l'any a què es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en què aquestes hagin començat.

No obstant això, en el supòsit d'activitats que tinguin només una persona assalariada, el percentatge anterior és el 3 per cent i, en el supòsit que no disposi de personal assalariat, l'esmentat percentatge és el 2 per cent.

Quan alguna de les dades base no es pugui determinar el primer dia de l'any, es pren, a efectes del pagament fraccionat, el corresponent a l'any immediat anterior. En el supòsit que no es pugui determinar cap dada base, el pagament fraccionat consisteix en el 2 per cent del volum de vendes o ingressos del trimestre.

c) Quan es tracti d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net, el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, excloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions.

2. Els percentatges assenyalats a l'apartat anterior es divideixen per dos per a les activitats econòmiques que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

3. (296) De la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors, se'n poden deduir, si s'escau:

a) Les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats corresponents al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat, quan es tracti de:

1r Activitats professionals que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

2n Arrendament d'immobles urbans que constitueixi activitat econòmica.

3r Cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització que constitueixi activitat econòmica, i altres rendes que preveu l'article 75.2 b) del present Reglament.

b) Les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats de conformitat amb el que disposen els articles 95 i 104 d'aquest Reglament corresponents al trimestre, quan es tracti de:

1r Activitats econòmiques que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva. No obstant això, quan l'import de les retencions i ingressos a compte suportats en el trimestre sigui superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 1 anterior, així com, si s'escau, del que disposa l'apartat 2 anterior, es pot deduir l'esmentada diferència en qualsevol dels següents pagaments fraccionats corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeti i fins al límit màxim de l'import esmentat.

2n Activitats agrícoles, ramaderes o forestals no incloses en el número 1r anterior.

c) **(297)** Quan la quantia dels rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici anterior sigui igual o inferior a 12.000 euros, l'import que resulti del quadre següent:

Quantia dels rendiments nets de l'exercici anterior – Euros	Import de la minoració – Euros
Igual o inferior a 9.000	100
Entre 9.000,01 i 10.000	75
Entre 10.000,01 i 11.000	50
Entre 10.000,01 i 11.000	25

Quan l'import de la minoració que preveu aquesta lletra sigui superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors i les lletres a) i b) d'aquest apartat, la diferència es pot deduir en qualsevol dels pagaments fraccionats següents corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeti i fins al límit màxim de l'import esmentat.

d) **(298)** Quan els contribuents destinin quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagin de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost, les quanties que s'esmenten a continuació:

1r Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats que estiguin en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, amb uns rendiments íntegres previsibles del període impositiu inferiors a 33.007,2 euros, es pot deduir el 2 per cent del rendiment net corresponent al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat.

A aquests efectes es consideren rendiments íntegres previsibles del període impositiu els que resultin d'ele-

(296) 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).

(297) Lletra c) de l'apartat 3 de l'article 110 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.dinou del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(298) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 110 del Reglament de l'IRPF redactada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.dotze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

var a l'any els rendiments íntegres corresponents al primer trimestre.

En cap cas es pot practicar una deducció per un import superior a 660,14 euros en cada trimestre.

2n Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats que estiguin en el mètode d'estimació objectiva amb uns rendiments nets resultants de l'aplicació d'aquest mètode en funció de les dades base del primer dia de l'any a què es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en què aquestes hagin començat, inferiors a 33.007,2 euros, es pot deduir el 0,5 per cent dels esmentats rendiments nets. No obstant això, quan no es pugui determinar cap dada base s'ha d'aplicar la deducció que preveu el número 3r d'aquesta lletra sobre el volum de vendes o ingressos del trimestre.

3r Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net, el volum previsible d'ingressos del període impositiu dels quals, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions, sigui inferior a 33.007,2 euros, es pot deduir el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions.

A aquests efectes es considera volum previsible d'ingressos del període impositiu el resultat d'elevar a l'any el volum d'ingressos del primer trimestre, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions.

En cap cas es pot practicar una deducció per un import acumulat en el període impositiu superior a 660,14 euros.

Les deduccions que preveu aquesta lletra d) no són aplicables quan els contribuents exerceixin dues o més activitats compreses en ordinals diferents, ni quan percebin rendiments del treball i hagin efectuat al seu pagador la comunicació a què es refereix el paràgraf segon de l'article 88.1 d'aquest Reglament, ni quan les quantitats es destinin a la construcció o ampliació de l'habitatge.

4. Els contribuents poden aplicar a cadascun dels pagaments fraccionats percentatges superiors als indicats.

5. (299) Suprimit

Article 111. Declaració i ingrés.

1. Els empresaris i professionals estan obligats a declarar i ingressar trimestralment en el Tresor Públic les quantitats determinades de conformitat amb el que disposa l'article anterior en els terminis següents:

a) Els tres primers trimestres, entre el dia 1 i el 20 dels mesos d'abril, juliol i octubre.

b) Quart trimestre, entre el dia 1 i el 30 del mes de gener.

Quan de l'aplicació del que disposa l'article anterior no resultin quantitats per ingressar, els contribuents han de presentar una declaració negativa.

2. El ministre d'Economia i Hisenda pot prorrogar els terminis a què fa referència aquest article, així com establir supòsits d'ingrés semestral amb les adaptacions que siguin procedents dels percentatges determinats a l'article anterior.

3. Els contribuents han de presentar les declaracions davant l'òrgan competent de l'Administració tributària i ingressar-ne l'import en el Tresor Públic. La declaració s'ha d'ajustar a les condicions i requisits i l'ingrés s'ha de fer en la forma i el lloc que determini el ministre d'Economia i Hisenda. **(300)**

Article 112. Entitats en règim d'atribució de rendes.

El pagament fraccionat corresponent als rendiments d'activitats econòmiques obtinguts per entitats en règim d'atribució de rendes l'ha de fer cadascun dels socis, comuners o partícips, en proporció a la seva participació en el benefici de l'entitat.

CAPÍTOL III

Liquidacions provisionals

Article 102. Liquidació provisional.

L'Administració tributària pot dictar la liquidació provisional que sigui procedent de conformitat amb el que disposa l'article 101 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 66. Liquidació provisional a no obligats a presentar declaració.

1. Als contribuents no obligats a presentar declaració d'acord amb l'article 96 de la Llei de l'impost només se'ls practica la liquidació provisional a què es refereix l'article 102 de la Llei de l'impost quan les dades facilitades pel contribuent al pagador de rendiments del treball siguin falses, incorrectes o inexactes i, com a conseqüència d'això, s'hagin practicat unes retencions inferiors a les que haurien estat procedents. Per practicar aquesta liquidació provisional només s'han de computar les retencions efectivament practicades que es derivin de les dades facilitades pel contribuent al pagador.

Igualment, quan sol·licitin la devolució que correspongui mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació o de l'esborrany degudament subscrit o confirmat, la liquidació provisional que pugui practicar l'Administració tributària no pot implicar a càrrec del contribuent cap obligació diferent de la restitució d'allò prèviament retornat més l'interès de demora a

(299) Apartat 5 de l'article 110 del Reglament de l'IRPF suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint del 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).

(300) Vegeu l'Ordre EHA/672/2007, de 19 de març, per la qual s'aproven els models 130 i 131, de declaració i liquidació de pagaments fraccionats corresponents, respectivament, a activitats econòmiques en estimació directa i a activitats econòmiques en estimació objectiva (BOE del 22), l'última actualització de la qual es va dur a terme per l'Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19).

què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que pugui dur a terme l'Administració tributària.

Article 103. Devolució derivada de la normativa del tribut. (301)

1. Quan la suma de les retencions, ingressos a compte i pagaments fraccionats d'aquest impost, així com de les quotes de l'impost sobre la renda de no residents a què es refereix el paràgraf d) de l'article 79 d'aquesta Llei i, si s'escau, de les deduccions que preveuen els articles 81 i 81 bis d'aquesta Llei, sigui superior a l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària ha de practicar, si és procedent, liquidació provisional dins dels sis mesos següents a la finalització del termini establert per a la presentació de la declaració.

Quan la declaració s'hagi presentat fora de termini, els sis mesos a què es refereix el paràgraf anterior es computen des de la data de la seva presentació.

2. Quan la quota resultant de l'autoliquidació o, si s'escau, de la liquidació provisional, sigui inferior a la suma de les quantitats efectivament retingudes i dels pagaments a càrrec d'aquest impost realitzats, així com de les quotes de l'impost sobre la renda de no residents a què es refereix la lletra d) de l'article 79 d'aquesta Llei i, si s'escau, de les deduccions que preveuen els articles 81 i 81 bis d'aquesta Llei, l'Administració tributària ha de procedir a tornar d'ofici l'excés sobre la quota esmentada, sense perjudici de la pràctica de les ulteriors liquidacions, provisionals o definitives, que corresponguin.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini establert a l'apartat 1 anterior, l'Administració tributària ha de tornar d'ofici l'excés sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives ulteriors que puguin ser procedents.

4. Transcorregut el termini que estableix l'apartat 1 d'aquest article sense que s'hagi ordenat el pagament de la devolució per causa no imputable al contribuent, s'ha d'aplicar a la quantitat pendent de devolució l'interès de demora en la quantia i forma que preveuen els articles 26.6 i 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. El procediment de devolució és el que preveuen els articles 124 a 127, tots dos inclosos, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seva normativa de desplegament.

Article 65. Devolucions derivades de la normativa del tribut.

1. Als efectes del que disposa l'article 103 de la Llei de l'impost, la sol·licitud de devolució derivada de la normativa del tribut s'ha d'efectuar mitjançant la presentació de la declaració corresponent, tant si aquesta consisteix en una autoliquidació com si és l'esborrany de declaració subscrit o confirmat pel contribuent.

2. Les devolucions a què es refereix l'article 103 de la Llei de l'impost es fan per transferència bancària.

3. El ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar les devolucions a què es refereix l'apartat anterior per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

CAPÍTOL IV

Obligacions formals

Article 104. Obligacions formals dels contribuents.

1. Els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques estan obligats a conservar, durant el termini de prescripció, els justificants i documents acreditatius de les operacions, rendes, despeses, ingressos, reduccions i deduccions de qualsevol tipus que hagin de constar en les seves declaracions.

2. Als efectes d'aquesta Llei, els contribuents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini pel mètode d'estimació directa estan obligats a portar la comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de comerç.

No obstant això, per reglament es pot eximir d'aquesta obligació als contribuents l'activitat empresarial dels quals no tingui un caràcter mercantil d'acord amb el Codi de comerç, i els contribuents que determinin el seu rendiment net per la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

3. Així mateix, els contribuents d'aquest impost estan obligats a portar els llibres o registres que s'estableixin per reglament.

4. Per reglament es poden establir obligacions específiques d'informació de caràcter patrimonial, simultànies a la presentació de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques o de l'impost sobre patrimoni, destinades al control de les rendes o de la utilització de determinats béns i drets dels contribuents.

5. (302) Els contribuents d'aquest impost que siguin titulars del patrimoni protegit que regula la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, han de presentar una declaració en què s'indiqui la composició del patrimoni, les aportacions rebudes, les disposicions del patrimoni protegit

(301) 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).

(302) 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).

realitzades durant el període impositiu, inclosa la despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, en els termes que s'estableixin per reglament.

Article 68. Obligacions formals, comptables i registrals.

1. Els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques estan obligats a conservar, durant el termini màxim de prescripció, els justificants i documents acreditatius de les operacions, rendes, despeses, ingressos, reduccions i deduccions de qualsevol tipus que hagin de constar en les seves declaracions, a aportar-los juntament amb les declaracions de l'impost, quan s'estableixi així, i a exhibir-los davant els òrgans competents de l'Administració tributària, quan siguin requerits a l'efecte.

2. Els contribuents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini en la modalitat normal del mètode d'estimació directa estan obligats a portar la comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de comerç.

3. No obstant el que disposa l'apartat anterior, quan l'activitat empresarial realitzada no tingui caràcter mercantil, d'acord amb el Codi de comerç, les obligacions comptables es limiten a portar els llibres registre següents:

a) Llibre registre de vendes i ingressos.

b) Llibre registre de compres i despeses.

c) Llibre registre de béns d'inversió.

4. Els contribuents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa estan obligats a portar els llibres assenyalats a l'apartat anterior.

5. Els contribuents que exerceixin activitats professionals el rendiment de les quals es determini en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, estan obligats a portar els llibres registre següents:

a) Llibre registre d'ingressos.

b) Llibre registre de despeses.

c) Llibre registre de béns d'inversió.

d) Llibre registre de provisions de fons i avançaments.

6. (303) Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva han de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el que preveu el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre, i les factures o justificants documentals d'un altre tipus rebuts. Igualment, han de conservar els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats de conformitat amb el que, si s'escau, prevegi l'ordre ministerial que els aprovi.

Als efectes del que preveu la lletra d) de l'article 32.2 d'aquest Reglament, els contribuents que exerceixin les activitats a què es refereix l'esmentada lletra d) han de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

7. Els contribuents acollits a aquest mètode que dedueixin amortitzacions estan obligats a portar un llibre registre de béns d'inversió. A més, per les activitats el rendiment net de les quals es determini tenint en compte el volum d'operacions, han de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

8. Les entitats en règim d'atribució de rendes que exerceixin activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que correspongui efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuners o partícips.

9. S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda per determinar la forma de portar els llibres registre a què es refereix aquest article. **(304)**

10. Els contribuents que portin la comptabilitat d'acord al que preveu el Codi de comerç no estan obligats a portar els llibres registre establerts en els apartats anteriors d'aquest article.

Article 105. Obligacions formals del retenidor, de l'obligat a practicar ingressos a compte i altres obligacions formals.

1. El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte ha de presentar, en els terminis, forma i llocs que s'estableixin per reglament, declaració de les quantitats retingudes o pagaments a compte efectuats, o declaració negativa quan no sigui procedent la seva pràctica. Així mateix, ha de presentar una declaració anual de retencions i ingressos a compte amb el contingut que es determini per reglament.

El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte està obligat a conservar la documentació corresponent i a expedir, en les condicions que es determinin per reglament, la certificació acreditativa de les retencions o ingressos a compte efectuats.

Els models de declaració corresponents els ha d'aprovar el ministre d'Economia i Hisenda.

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte.

1. (305) El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte ha de presentar, en els primers vint

(303) 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).

(304) Vegeu l'Ordre de 4 de maig de 1993, que regula la forma de tinença i de diligència dels llibres de registre en l'IRPF (BOE del 6), modificada per les ordres de 4 de maig de 1995 (BOE del 6) i de 31 d'octubre de 1996 (BOE de 7 de novembre). Vegeu, també, l'Ordre EHA/962/2007, de 10 d'abril, per la qual es dicten normes d'aplicació del sistema de facturació telemàtica (BOE del 14), i l'Ordre PRE/2794/2011, de 5 d'octubre, per la qual es publica l'Acord del Consell de Ministres, de 19 d'agost de 2011, pel qual es determina el marc d'exercici de les competències estatals en matèria de factura electrònica, es crea el 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).

(305) Apartat 1 de l'article 108 del Reglament IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article segon.tercer.vuit del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

dies naturals dels mesos d'abril, juliol, octubre i gener, una declaració de les quantitats retingudes i dels ingressos a compte que corresponguin pel trimestre natural immediatament anterior, i n'ha d'ingressar l'import en el Tresor Públic.

No obstant això, la declaració i ingrés a què es refereix el paràgraf anterior s'ha de fer en els vint primers dies naturals de cada mes, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte que corresponguin pel mes immediatament anterior, quan es tracti de retenidors o obligats en què concorrin les circumstàncies a què es refereixen els números 1r i 2n de l'apartat 3 de l'article 71 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable quan es tracti de retenidors o obligats a ingressar a compte que tinguin la consideració d'administracions públiques, inclosa la Seguretat Social, l'últim pressupost anual de les quals aprovat abans de l'inici de l'exercici superi la quantitat de 6 milions d'euros, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte corresponents a les rendes a què es refereixen els paràgrafs a) i c) de l'apartat 1 i el paràgraf c) de l'apartat 2 de l'article 75 del present Reglament.

No obstant això, la retenció i ingrés corresponent, quan l'entitat pagadora del rendiment sigui l'Administració de l'Estat i el procediment establert per al pagament ho permeti, s'ha de fer de forma directa.

El retenidor o obligat a ingressar a compte ha de presentar declaració negativa quan, malgrat haver satisfet rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, no hagi estat procedent, per raó de la quantia, la pràctica de cap retenció o ingrés a compte. No escau presentar declaració negativa quan no s'hagin satisfet, en el període de declaració, rendes sotmeses a retenció i ingrés a compte.

2. El retenidor o obligat a ingressar a compte ha de presentar en els primers vint dies naturals del mes de gener una declaració anual de les retencions i ingressos a compte efectuats. No obstant això, en cas que aquesta declaració es presenti en suport directament llegible per ordinador o hagi estat generada mitjançant la utilització, exclusivament, dels corresponents mòduls d'impressió desenvolupats a aquests efectes per l'Administració tributària, el termini de presentació és el comprès entre l'1 de gener i el 31 de gener de l'any següent a aquell al qual correspon la declaració.

En aquesta declaració, a més de les seves dades d'identificació, es pot exigir que hi consti una relació nominativa dels perceptors amb les dades següents:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) **(306)** Renda obtinguda, amb indicació de la identificació, descripció i naturalesa dels conceptes, així com de l'exercici en què s'hagi meritat la renda esmentada, incloses les rendes no sotmeses a retenció o ingrés a compte per raó de la seva quantia, així com les dietes exceptuades de gravamen i les rendes exemptes.

No obstant això, respecte dels rendiments del treball exempts que preveuen les lletres a) i b) de l'article 42.3 de la Llei de l'impost, únicament s'exigeixen dades quan per a la prestació dels serveis s'utilitzin fórmules indirectes.

d) Reduccions aplicades d'acord amb el que preveuen els articles 18, apartats 2 i 3, 26.2 i les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost.

e) Despeses deduïbles a què es refereixen els articles 19.2 i 26.1.a) de la Llei de l'impost, a excepció de les quotes satisfetes a sindicats i col·legis professionals i les de defensa jurídica, sempre que hagin estat deduïdes pel pagador dels rendiments satisfets.

f) Circumstàncies personals i familiars i import de les reduccions que hagin estat tingudes en compte pel pagador per a l'aplicació del percentatge de retenció corresponent.

g) Import de les pensions compensatòries entre cònjuges i anualitats per aliments que s'hagin tingut en compte per practicar les retencions.

h) **(307)** Que el contribuent li ha comunicat que està destinant quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost.

i) Retenció practicada o ingrés a compte efectuat.

j) Quantitats reintegrades al pagador procedents de rendes meritades en exercicis anteriors.

Estan subjectes a les mateixes obligacions establertes en els paràgrafs anteriors les entitats domiciliades residents o representants a Espanya, que paguin per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin dipositàries o gestionin el cobrament de les rendes de valors.

3. El retenidor o obligat a ingressar a compte ha d'expedir a favor del contribuent una certificació acreditativa **(308)** de les retencions practicades o

(306) Lletra c) de l'apartat 2 de l'article 108 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-nou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(307) Lletra h) de l'apartat 2 de l'article 108 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.onze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(308) Vegeu la Resolució de 15 de desembre de 1999, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual s'aproven models d'utilització voluntària de certificació de retencions i ingressos a compte corresponents a rendiments del treball, premis i rendes exemptes, rendiments de determinades activitats econòmiques i imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge (BOE del 22). Vegeu, també, la Resolució 1/1998, de 7 de juliol, del mateix Departament, per la qual s'aprova el model d'utilització voluntària de certificació de retencions i ingressos a compte de rendiments provinents de l'arrendament d'immobles urbans (BOE del 16).

dels ingressos a compte efectuats, així com de la resta de dades referents al contribuent que s'han d'incloure en la declaració anual a què es refereix l'apartat anterior.

Aquesta certificació s'ha de posar a disposició del contribuent abans de l'obertura del termini de declaració per aquest impost.

Estan subjectes a les mateixes obligacions establertes en els paràgrafs anteriors les entitats domiciliades, residents o representades a Espanya, que paguin per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin dipositàries o gestionin el cobrament de rendes de valors.

4. Els pagadors han de comunicar als contribuents la retenció o ingrés a compte practicat en el moment que satisfacin les rendes i han d'indicar el percentatge aplicat, excepte en rendiments d'activitats econòmiques.

5. (309) Les declaracions a què es refereix aquest article s'han d'efectuar en els models que per a cada classe de rendes estableixi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual, així mateix, pot determinar les dades que s'han d'incloure en les declaracions, de les que preveu l'apartat 2 anterior, i el retenidor o obligat a ingressar a compte està obligat a consignar la totalitat de les dades determinades així i contingudes en les declaracions que l'afectin.

La declaració i ingrés s'ha de fer en la forma i el lloc que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual pot establir els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics i ampliar el termini corresponent a les declaracions que es puguin presentar per aquesta via, atenent raons de caràcter tècnic, així com modificar la quan-

(309) Els models aprovats per a cada classe de rendes són els següents:

a) Rendiments del treball i activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda:

- Model 111, aprovat l'Ordre EHA/586/2011, de 9 de març (BOE del 18). S'ha de tenir també en compte l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 190 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3127/2009, de 10 de novembre (BOE del 23), modificada per l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18), l'Ordre HAP/2178/2014, de 18 de novembre (BOE del 24), i l'Ordre HAP/2429/2015, de 10 de novembre (BOE del 18). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18), l'Ordre HAP/2178/2014, de 18 de novembre (BOE del 24), i l'Ordre HAP/1626/2016, de 6 d'octubre (BOE de l'11).

b) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de la transmissió o l'amortització d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens:

- Model 124, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 194 (resum anual), aprovat per l'Ordre de 18 de novembre de 1999 (BOE del 19 i de 29 de desembre), modificat per l'Ordre de 18 de desembre de 2000 (BOE del 21) i per l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26), i l'Ordre HFP/1822/2016, de 24 de novembre (BOE del 29), que introdueix modificacions tècniques en els dissenys físics i lògics del model.

c) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de comptes en tot tipus d'institucions financeres:

- Model 126, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 196 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3300/2008, de 7 de novembre (BOE del 18), modificat per l'Ordre EHA/3302/2010, de 16 de desembre (BOE del 22), l'Ordre EHA/3377/2011, d'1 de desembre (BOE del 12), l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15), i l'Ordre HFP/1822/2016, de 24 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30).

d) Rendiments de capital mobiliari derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa:

- Model 128, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29) i modificada per l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu, també, l'Ordre de 17 de novembre de 1999 (BOE del 20), modificada per l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15).

- Model 188 (resum anual), aprovat per l'Ordre de 17 de novembre de 1999 (BOE del 20), modificat per l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18), i l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26), i l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15).

e) Altres rendiments del capital mobiliari:

- Model 123, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 193 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3377/2011, d'1 de desembre (BOE del 12). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26), i l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15).

- 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 el sotsarrendament d'immobles urbans:

- Model 115, aprovat per l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE del 28 i de 20 de desembre), modificada per l'Ordre HAP/1732/2014, de 24 de setembre (BOE del 26), i l'Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 180, aprovat per l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE del 28 i de 20 de desembre), modificada per l'Ordre HAP/1732/2014, de 24 de setembre (BOE del 26). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

g) Rendiments o guanys patrimonials derivats d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva:

- Model 117, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre de 22 de febrer de 1999 (BOE del 24), l'Ordre de 15 de desembre de 1999 (BOE del 23), modificada per l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre, l'Ordre EHA/3127/2009, de 10 de novembre (BOE del 23), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 187 (declaració informativa i resum anual), aprovat per l'Ordre HAP/1608/2014, de 4 de setembre (BOE del 10), modificat per l'Ordre HFP/1923/2016, de 19 de desembre (BOE del 21). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre (BOE del 29).

tia del pressupost anual i la naturalesa de les rendes a què es refereix el paràgraf tercer de l'apartat 1 d'aquest article.

6. La declaració i ingrés del pagament a compte a què es refereix l'apartat 3r de l'article 76.2.d) d'aquest Reglament s'ha de fer en la forma, el lloc i el termini que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

2. Per reglament es poden establir obligacions de subministrament d'informació per a les persones i entitats que estiguin en les operacions o situacions següents o les duguin a terme:

a) Per a les entitats prestamistes, en relació amb els préstecs hipotecaris concedits per a l'adquisició d'habitatges.

b) Per a les entitats que abonin rendiments del treball o del capital no sotmeses a retenció.

c) Per a les entitats i persones jurídiques que satisfacin premis, encara que tinguin la consideració de rendes exemptes a efectes de l'impost.

d) Per a les entitats perceptores de donatius que donin dret a deducció per aquest impost, en relació amb la identitat dels donants, així com els imports rebuts, quan aquests hagin sol·licitat certificació acreditativa de la donació als efectes de la declaració per aquest impost.

e) (310) Per a les entitats a les quals es refereix l'article 68.1 d'aquesta Llei els socis o accionistes de les quals hagin sol·licitat la certificació que preveu aquest.

f) (311) Per a les entitats que distribueixin una prima d'emissió o redueixin capital amb devolució d'aportacions, en relació amb les distribucions realitzades no sotmeses a retenció.

g) (312) Per a les entitats asseguradores domiciliades en un altre Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu que operin a Espanya en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

h) (313) Per a les entitats que preveu el penúltim paràgraf de l'apartat 2 de l'article 99 d'aquesta Llei, en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

(310) Lletra e) de l'apartat 2 de l'article 105 modificada, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.nou de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(311) Lletra f) de l'apartat 52 de l'article 105 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(312) Lletra g) de l'apartat 2 de l'article 105 modificada, 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).

(313) Lletra h) de l'apartat 2 de l'article 105 modificada, 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. (314)

1. Les entitats a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'impost han de presentar una declaració informativa sobre les certificacions expedides de conformitat amb el que preveu el número 5è de l'article 68.1 esmentat en la qual, a més de les seves dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, han de fer constar la informació següent referida als adquirents de les accions o participacions:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import de l'adquisició.

d) Data d'adquisició.

e) Percentatge de participació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediatament anterior.

2. Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'impost han de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en què, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als donants:

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 s'ha de fer el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediatament anterior. **(315)**

3. (...)

4. (...)

5. Les entitats que portin a terme operacions de reducció de capital amb devolució d'aportacions o de distribució de prima d'emissió corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de

(314) 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).

(315) Vegeu l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre, per la qual s'aprova el model 182 de declaració informativa de donatius, donacions i aportacions rebudes (BOE del 18), modificada per l'Ordre HAP/2201/2014, de 21 de novembre, i HAP 2250/2015, de 23 d'octubre. Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

societats o entitats, han de presentar una declaració informativa relativa a les operacions que, de conformitat amb el que disposa l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, no estiguin sotmeses a retenció, dutes a terme a favor de persones físiques, que inclogui les dades següents:

a) Identificació completa dels socis o partícips que rebin qualsevol import, béns o drets com a conseqüència de les operacions esmentades, inclòs el seu número d'identificació fiscal i el percentatge de participació a l'entitat declarant.

b) Identificació completa de les accions o participacions afectades per la reducció o que té el declarat en cas de distribució de prima d'emissió, inclosos la classe, el número, el valor nominal i, si s'escau, el codi d'identificació.

c) Data i béns, drets o import rebuts en l'operació.

d) Import dels fons propis que corresponguin a les accions o participacions afectades per la reducció de capital o que té el declarat en cas de distribució de la prima d'emissió, corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la reducció de capital o distribució de la prima d'emissió i minorat en l'import dels beneficis repartits amb anterioritat a la data de l'operació, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reserves indisponibles legalment incloses en aquests fons propis.

No obstant això, les entitats que portin a terme operacions de reducció de capital amb devolució d'aportacions o de distribució de prima d'emissió no estan obligades a presentar la declaració informativa a què es refereix aquest apartat quan en les operacions esmentades intervingui algun dels subjectes obligats a presentar la declaració informativa a què es refereix l'article 42 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

6. Els òrgans o entitats gestors de la Seguretat Social i les mutualitats han de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària informació mensual i anual dels seus afiliats o mutualistes, en el termini que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, en la qual es pot exigir que constin les dades següents:

a) Nom, cognoms, número d'identificació fiscal i número d'afiliació dels afiliats o mutualistes.

b) Règim de cotització i període d'alta.

c) Cotitzacions i quotes totals meritades. **(316)**

7. Les dades que consten en el Registre Civil relatives a naixements, adopcions i morts s'han de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària en el lloc, la forma, els terminis i la periodicitat que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual pot exigir, a aquests efectes, que hi consti la informació següent:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la persona a la qual es refereix la informació.

b) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la mare i, si s'escau, del pare en el cas de naixement, adopcions i morts de menors d'edat. **(317)**

8. (...)

9. Les declaracions informatives a què es refereixen els apartats anteriors s'han d'efectuar en la forma i el lloc que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual pot determinar el procediment i les condicions en què escaigui presentar-les en suport directament llegible per ordinador o per mitjans telemàtics.

TÍTOL XII

Responsabilitat patrimonial i règim sancionador

Article 106. Responsabilitat patrimonial del contribuent.

Els deutes tributaris i, si s'escau, les sancions tributàries per l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la mateixa consideració que les que esmenta l'article 1365 del Codi civil i, en conseqüència, els béns de guanys responen directament davant la Hisenda Pública per aquests deutes, contrets per un dels cònjuges, sense perjudici del que preveu l'apartat 6 de l'article 84 d'aquesta Llei per al cas de tributació conjunta.

Article 107. Infraccions i sancions.

Les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i sancionen d'acord amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense perjudici de les especialitats que preveu aquesta Llei. **(318)**

(316) Vegeu l'Ordre HAC/96/2003, de 28 de gener, per la qual s'aproven els dissenys físics i lògics, model 185, als quals s'ha d'ajustar la informació mensual que els òrgans i les entitats gestores de la Seguretat Social i les mutualitats estan obligats a subministrar (BOE del 30). D'altra banda, l'Ordre 3580/2003, de 17 de desembre, ha aprovat el model 156, de declaració informativa anual de les cotitzacions d'afiliats i mutualistes (BOE del 23). S'ha de tenir en compte, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

(317) Vegeu l'Ordre HAC/539/2003, de 10 de març, per la qual s'aproven els dissenys físics i lògics, model 186, als quals s'ha d'ajustar la informació mensual sobre determinades dades que consten al Registre civil (BOE del 14).

(318) Vegeu els articles 178 i següents de la Llei general tributària.

TÍTOL XIII

Ordre jurisdiccional

Article 108. Ordre jurisdiccional.

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'exhaurimment previ de la via economicoadministrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se suscitin entre l'Administració tributària i els contribuents, retenidors i altres obligats tributaris en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei. **(319)**

Disposició addicional primera. Dret de rescat en els contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

La renda que es posi de manifest com a conseqüència de l'exercici del dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumentin compromisos per pensions, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, no està subjecta a l'impost sobre la renda de les persones físiques del titular dels recursos econòmics que en cada cas correspongui, en els supòsits següents:

a) Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats en la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que compleixi els requisits de l'esmentada disposició addicional primera.

b) Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiva, dels drets que corresponguin al treballador segons el contracte d'assegurança original en el cas que cessi la relació laboral.

Els supòsits que estableixen els paràgrafs a) i b) anteriors no alteren la naturalesa de les primes respecte de la seva imputació fiscal per part de l'empresa, ni el còmput de l'antiguitat de les primes satisfetes en el contracte d'assegurança original. No obstant això, en el supòsit que estableix el paràgraf b) anterior, si les primes no van ser imputades, l'empresa pot deduir-les en ocasió d'aquesta mobilització.

Tampoc queda subjecta a l'impost sobre la renda de les persones físiques la renda que es posi de manifest com a conseqüència de la participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumentin compromisos per pensions d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions quan l'esmentada participació en beneficis es destini a l'augment de les prestacions assegurades en els contractes esmentats.

Disposició addicional segona. Retribucions en espècie.

No tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interès inferior al legal dels diners concertats abans de l'1 de gener de 1992 i el principal dels quals hagi estat posat a disposició del prestatari també abans de la data esmentada.

Disposició addicional tercera. Plans individuals d'estalvi sistemàtic.

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic es configuren com a contractes subscrits amb entitats asseguradores per constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances individuals de vida en què el contractant, assegurat i beneficiari sigui el propi contribuent.

b) La renda vitalícia es constitueix amb els drets econòmics procedents de les esmentades assegurances de vida. En els contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

c) El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes és de 8.000 euros, i és independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, l'import total de les primes acumulades en aquests contractes no pot superar la quantia total de 240.000 euros per contribuent.

d) En el supòsit de disposició, total o parcial, pel contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats es tributa conforme al que preveu aquesta Llei en proporció a la disposició realitzada. A aquests efectes, s'ha de considerar que la quantitat recuperada correspon a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seva corresponent rendibilitat.

En el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent ha d'integrar en el període impositiu en què es produeixi l'anticipació la renda que va estar exempta per aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 d'aquesta Llei.

e) Les assegurances de vida aptes per a aquesta fórmula contractual no són les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable de l'impost.

f) En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seves sigles queden reservades als contractes que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

g) **(320)** La primera prima satisfeta ha de tenir una antiguitat superior a cinc anys en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

h) La renda vitalícia que es percebi tributa de conformitat amb el que disposa el número 2n de l'article 25.3 a) d'aquesta Llei.

(319) Vegeu els articles 213 i següents de la Llei general tributària.

(320) Lletra g) de la disposició addicional tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Per reglament es poden desenvolupar les condicions per a la mobilització dels drets econòmics.

Disposició addicional cinquena. Plans individuals d'estalvi sistemàtic.

Els prenedors dels plans individuals d'estalvi sistemàtic, mitjançant decisió unilateral, poden mobilitzar la seva provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguin prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre ha de seguir, en el que li és aplicable, el procediment que estableixen l'apartat 3 de l'article 49 i la disposició transitòria vuitena d'aquest Reglament relatiu als plans de previsió assegurats.

Amb periodicitat anual les entitats asseguradores han de comunicar als prenedors de plans individuals d'estalvi sistemàtic el valor dels drets dels quals són titulars i trimestralment han de posar a disposició d'aquests la informació esmentada.

Disposició addicional quarta. Rendes forestals.

No s'integren en la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques les subvencions concedides als qui explotin finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovades per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de què es tracti, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

Disposició addicional cinquena. Subvencions de la política agrària comunitària i ajudes públiques.

1. No s'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques les rendes positives que es posin de manifest com a conseqüència de:

a) La percepció de les següents ajudes de la política agrària comunitària:

1a Abandonament definitiu del conreu de la vinya.

2a Prima a l'arrencada de plantacions de pomeres.

3a Prima a l'arrencada de plataners.

4a Abandonament definitiu de la producció lletera.

5a Abandonament definitiu del conreu de peres, préssecs i nectarines.

6a Arrencada de plantacions de peres, préssecs i nectarines.

7a Abandonament definitiu del conreu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

b) La percepció de les següents ajudes de la política pesquera comunitària: paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes en tercers països, així com per l'abandonament definitiu de l'activitat pesquera.

c) La percepció d'ajudes públiques que tinguin per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació o enfonsament d'elements patrimonials. **(321)**

d) La percepció de les ajudes a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes que compleixin els requisits establerts en la normativa reguladora de la concessió d'aquestes ajudes.

e) La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori de la cabanya ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'eradicació d'epidèmies o malalties. Aquesta disposició només afecta els animals destinats a la reproducció.

2. Per calcular la renda que no s'integra en la base imposable s'ha de tenir en compte tant l'import de les ajudes percebudes com les pèrdues patrimonials que, si s'escau, es produeixin en els elements patrimonials. Quan l'import d'aquestes ajudes sigui inferior al de les pèrdues produïdes en elements esmentats, es pot integrar en la base imposable la diferència negativa. Quan no hi hagi pèrdues, només s'exclou de gravamen l'import de les ajudes.

3. Les ajudes públiques, diferents de les que preveu l'apartat 1 anterior, percebudes per a la reparació dels danys soferts en elements patrimonials per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals, s'integren en la base imposable en la part que excedeixin del cost de la seva reparació. En cap cas, els costos de reparació, fins a l'import de l'ajuda esmentada, són fiscalment deduïbles ni es computen com a millora.

No s'integren en la base imposable d'aquest impost les ajudes públiques percebudes per compensar el desallotjament temporal o definitiu per causes idèntiques que l'habitatge habitual del contribuent o del local en què el titular de l'activitat econòmica exerceixi aquesta activitat. **(322)**

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

Disposició addicional sisena. Beneficis fiscals especials aplicables en activitats agràries.

Els agricultors joves o assalariats agraris que determinin el rendiment net de la seva activitat mitjançant el règim d'estimació objectiva poden reduir el corresponent a la seva activitat agrària en un 25 per cent durant els períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació com a titulars d'una explotació prioritària, realitzada a l'empara del que preveu el capítol IV del títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, sempre que acreditin la realització d'un pla de millora de l'explotació.

(321) Vegeu la disposició addicional vint-i-quatrena d'aquesta Llei.

(322) Vegeu la nota anterior.

(323) Apartat 4 de la disposició addicional cinquena afegit, 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 reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

El rendiment net a què es refereix el paràgraf anterior és el resultant exclusivament de l'aplicació de les normes que regulen el règim d'estimació objectiva.

Aquesta reducció es té en compte als efectes de determinar la quantia dels pagaments fraccionats que s'hagin d'efectuar.

Disposició addicional setena. Tributació de determinades rendes obtingudes per contribuents que exerceixin l'activitat de transport per autotaxi. (324)

El rendiment obtingut pels subjectes passius d'alta a l'epígraf 721.2 de la secció 1a de les tarifes del 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, queda 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 renta de les persones físiques. Per reglament s'ha de desenvolupar l'aplicació d'aquest precepte.

1. Els contribuents que exerceixin l'activitat de transport per autotaxis, classificada a l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, han de reduir, d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, els guanys patrimonials que se'ls produeixin com a conseqüència de la transmissió d'actius fixos intangibles, quan aquesta transmissió estigui motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector.

Així mateix, el que disposa el paràgraf anterior és aplicable quan, per causes diferents a les que s'hi assenyalen, es transmetin els actius intangibles a familiars fins al segon grau.

2. Els guanys patrimonials a què es refereix l'apartat 1 anterior es redueixen d'acord amb les regles següents:

1a Es distingeix la part del guany que s'hagi generat abans de l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment correspongui al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014, tots dos inclusivament, respecte del nombre total de dies que hagi romàs en el patrimoni del contribuent.

2a La part del guany patrimonial generada abans de l'1 de gener de 2015 s'ha de reduir aplicant els percentatges que figuren a la taula següent, tenint en compte el temps transcorregut des de la data d'adquisició fins al 31 de desembre de 2014:

Temps transcorregut des de l'adquisició de l'actiu fix intangible fins al 31-12-2014	Percentatge aplicable
Més de dotze anys	100 per cent
Més d'onze anys	87 per cent
Més de deu anys	74 per cent
Més de nou anys	61 per cent
Més de vuit anys	54 per cent
Més de set anys	47 per cent
Més de sis anys	40 per cent
Més de cinc anys	33 per cent
Més de quatre anys	26 per cent
Més de tres anys	19 per cent
Més de dos anys	12 per cent
Més d'un any	8 per cent
Fins a un any	4 per cent

Disposició addicional vuitena. Transmissions de valors o participacions no admeses a negociació amb posterioritat a una reducció de capital.

Quan abans de la transmissió de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors espanyols, s'hagi produït una reducció del capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecti de la mateixa manera els valors o participacions en circulació del contribuent, s'han d'aplicar les regles que preveu la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei, amb les especialitats següents:

1r Es considera valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que resulti de l'aplicació del que preveu l'article 33.3.a) d'aquesta Llei.

2n En cas que el contribuent no hagi transmès la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió, a què es refereix el paràgraf anterior, es minora del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis, fins a anul·lar-lo. L'excés que en pugui resultar tributa com a guany patrimonial.

Disposició addicional novena. Mutualitats de treballadors per compte d'altri.

Poden reduir la base imposable general, en els termes que preveuen els articles 51 i 52 d'aquesta Llei, les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança, concertats amb les mutualitats de previsió social que tinguin establertes els corresponents col·legis professionals, pels mutualistes col·legiats que siguin treballadors per compte d'altri, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les mutualitats esmentades, sempre que hi hagi un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeti cobrar les prestacions quan concorrin les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

(324) Disposició addicional setena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició addicional desena. Sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat.

Quan s'efectuïn aportacions a plans de pensions a favor de persones amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100, psíquica igual o superior al 33 per 100, així com de persones que tinguin una incapacitat declarada judicialment amb independència del seu grau, els és aplicable el règim financer dels plans de pensions, que regula el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions amb les especialitats següents:

1. Poden efectuar aportacions al pla de pensions tant la persona amb discapacitat partícip com les persones que hi tinguin una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com el cònjuge o els que els tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment.

En aquests últims supòsits, les persones amb discapacitat han de ser designades beneficiàries de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat pot generar dret a prestacions de viduïtat, orfandat o a favor dels qui hagin realitzat aportacions al pla de pensions de la persona amb discapacitat en proporció a la seva aportació.

2. Com a límit màxim de les aportacions, als efectes del que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, s'apliquen les quanties següents:

a) Les aportacions anuals màximes efectuades per les persones amb discapacitat partícips no poden excedir la quantitat de 24.250 euros.

b) Les aportacions anuals màximes efectuades per cada partícip a favor de persones amb discapacitat lligades per relació de parentiu no poden excedir la quantitat de 10.000 euros. Això sense perjudici de les aportacions que pugui efectuar en el seu propi pla de pensions, d'acord amb el límit que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

c) Les aportacions anuals màximes a plans de pensions efectuades a favor d'una persona amb discapacitat, incloent-hi les seves pròpies aportacions, no poden excedir la quantitat de 24.250 euros.

La inobservança d'aquests límits d'aportació és objecte de la sanció que preveu l'article 36.4 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions. A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, s'entén que el límit de 24.250 euros es cobreix, primer, amb les aportacions de la mateixa persona amb discapacitat i, quan aquestes no superin el límit esmentat, amb les restants aportacions en proporció a la seva quantia.

L'acceptació d'aportacions a un pla de pensions, a nom d'un mateix beneficiari amb discapacitat, per damunt del límit de 24.250 euros anuals, té la consideració d'infracció molt greu, en els termes que preveu l'article 35.3.n) del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3. Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

4. Per reglament es poden establir especificacions en relació amb les contingències per les quals es poden satisfer les prestacions, a què es refereix l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

5. Per reglament s'han de determinar els supòsits en què es poden fer efectius els drets consolidats en el pla de pensions per part de les persones amb discapacitat, d'acord amb el que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

6. El règim que regula aquesta disposició addicional és aplicable a les aportacions i prestacions realitzades o percebudes de mutualitats de previsió social, de plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances que cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència conforme al que disposa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència a favor de persones amb discapacitat que compleixin els requisits que preveuen els apartats anteriors i els que s'estableixin per reglament. Els límits establerts són conjunts per a tots els sistemes de previsió social que preveu aquesta disposició.

Disposició addicional onzena. Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

U. Els esportistes professionals i d'alt nivell poden realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals, amb les especialitats següents:

1. Àmbit subjectiu. Es consideren esportistes professionals els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals. Es consideren esportistes d'alt nivell els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell.**(325)**

La condició de mutualista i assegurat recau, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

2. Aportacions. No poden excedir les aportacions anuals la quantitat màxima que s'estableixi per als sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, incloses les que hagin estat imputades pels promotors en concepte de rendiments del treball quan aquestes últimes s'efectuïn d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

No s'admeten aportacions una vegada que finalitzi la vida laboral com a esportista professional o es produeixi

(325) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre efectuada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i les condicions que s'estableixin per reglament.

3. Contingències. Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les que preveuen els plans de pensions en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

4. Disposició de drets consolidats. Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i, a més a més, una vegada transcorregut un any des que acabi la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perdi la condició d'esportistes d'alt nivell.

5. Règim fiscal:

a) Les aportacions, directes o imputades, que compleixin els requisits anteriors poden ser objecte de reducció en la base imposable general de l'impost sobre la renda de les persones físiques, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici i fins a un import màxim de 24.250 euros.

b) Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit que estableix la lletra a) es poden reduir en els cinc exercicis següents.

Aquesta regla no és aplicable a les aportacions que excedeixin el límit màxim que preveu el número 2 d'aquest apartat u.

c) La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels que esmenta l'apartat 4 anterior determina l'obligació per al contribuent de reposar en la base imposable les reduccions realitzades indegudament, amb la pràctica de les autoliquidacions complementàries, que inclouen els interessos de demora. Les quantitats percebudes que excedeixin l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es percebin.

d) Les prestacions percebudes, així com la percepció dels drets consolidats en els supòsits que preveu l'apartat 4 anterior, tributen íntegrament com a rendiments del treball.

e) Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Dos. Amb independència del règim que preveu l'apartat anterior, els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagin finalitzat la seva vida laboral com a tals o hagin perdut aquesta condició, poden efectuar aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

Aquestes aportacions poden ser objecte de reducció en la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques en la part que tingui per objecte la cobertura de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu, per als plans de pensions, l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Com a límit màxim conjunt de reducció d'aquestes aportacions s'aplica el que estableix l'article 51.6 d'aquesta Llei.

Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Disposició addicional dotzena. Percentatge de compensació entre rendiments i guanys i pèrdues patrimonials que s'integren en la base imposable de l'estalvi el 2015, 2016 i 2017. (326)

El percentatge de compensació entre els saldos a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei en els períodes impositius 2015, 2016 i 2017 és del 10, 15 i 20 per cent, respectivament.

Disposició addicional tretzena. Obligacions d'informació. (327)

1. (328) Reglamentàriament es poden establir obligacions de subministrament d'informació a les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva, a les societats d'inversió, a les entitats comercialitzadores en el territori espanyol d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a Espanya o a l'estranger, i al representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que actuï en nom de la gestora que operi en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions sobre accions o participacions de les institucions esmentades, inclosa la informació de què disposin relativa al resultat de les operacions de compra i venda d'aquelles.

2. Els contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques o per l'impost sobre societats han de subministrar informació, en els termes que s'estableixin per reglament, en relació amb les operacions, situacions, cobraments i pagaments que efectuïn o derivin de la tinença de valors o béns relacionats, directament o indirectament, amb països o territoris considerats paradisos fiscals.

3. (329) Per reglament es poden establir obligacions de subministrament d'informació en els supòsits següents:

---

(326) Disposició addicional dotzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(327) Vegeu l'article 105 d'aquesta Llei i l'article 69 del Reglament de l'IRPF.

(328) Apartat 1 de la disposició addicional tretzena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 3.segon.tres de la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres (BOE del 30).

(329) Lletra b) modificada i lletres e) i f) afegides a l'apartat 3 de la disposició addicional tretzena, amb efectes des de l'1 de gener de

a) A les entitats asseguradores, respecte dels plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència que comercialitzin, a què es refereix l'article 51 d'aquesta Llei.

b) A les entitats financeres, respecte dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que comercialitzin, a què es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta Llei, o de les rendes vitalícies assegurades que preveu l'article 38.3 d'aquesta Llei.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació. (330)

(...)

8. Les entitats asseguradores que comercialitzin plans individuals d'estalvi sistemàtic a què es refereix la disposició addicional tercera de la Llei de l'impost han de presentar, en els trenta primers dies naturals del mes de gener de l'any immediatament següent, una declaració informativa en la qual s'han de fer constar les dades següents:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal dels prenedors.

b) Import total de les primes satisfetes pels prenedors, indicant la data del pagament de la primera prima.

c) En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics, l'import de la renda exempta comunicada en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

d) En cas de transformació d'un contracte d'assegurança de vida en un pla individual d'estalvi sistemàtic de conformitat amb la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'impost, les dades previstes a les lletres a) i b) anteriors i la manifestació del fet que es compleix el requisit del límit anual màxim satisfet en concepte de primes establert a la disposició esmentada.

No obstant això, en cas que la declaració es presenti en suport directament llegible per ordinador, el termini de presentació finalitza el dia 20 de febrer de l'any immediatament següent.

c) A la Seguretat Social i les mutualitats, respecte de les cotitzacions i quotes meritades en relació amb els seus afiliats o mutualistes.

d) Al Registre Civil, respecte de les dades de naixements, adopcions i morts.

e) Les entitats que comercialitzin els contractes que regula la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta Llei.

2015, per l'article primer.setanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(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).

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

3. (331) Les entitats asseguradores o de crèdit que comercialitzin plans d'estalvi a llarg termini han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als qui hagin estat titulars del pla d'estalvi a llarg termini durant l'exercici:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.

b) Identificació del pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui titular.

c) Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas que s'hagin mobilitzat els recursos del pla, es pren la data original.

d) Aportacions efectuades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, incloses, si s'escau, les anteriors a la mobilització del pla.

e) Rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts en l'exercici.

f) En cas d'extinció del pla d'estalvi a llarg termini, s'hi ha de fer constar la data d'extinció, la totalitat dels rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts des de l'obertura del pla, i la base del pagament a compte que, si s'escau, s'hagi d'efectuar.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

f) A les comunitats autònomes i a l'Institut de Gent Gran i Serveis Socials, respecte de les persones que compleixin la condició de família nombrosa i de les dades de grau de discapacitat de les persones amb discapacitat.

4. Els bancs, caixes d'estalvis, cooperatives de crèdit i totes les persones físiques o jurídiques que es dediquin al trànsit bancari o creditici estan obligades, en les condicions que per reglament s'estableixin, a subministrar a l'Administració tributària la identificació de la totalitat dels comptes oberts en les entitats esmentades o que hagin posat a disposició de tercers, amb independència de la modalitat o denominació que adoptin, fins i tot quan no s'hagi procedit a practicar retencions o ingressos a compte. Aquest subministrament comprèn la identificació dels titulars autoritzats o qualsevol beneficiari dels comptes esmentats.

5. Les persones que, d'acord amb el que disposen els articles 3 i 4 de la Llei de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, intervinguin en la formalització de les aportacions als patrimonis protegits, han de presentar una declaració sobre les aportacions esmentades en els termes que s'estableixin per reglament. La declaració s'ha de fer en lloc, forma i termini que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

(331) Vegeu la nota anterior.

Disposició addicional catorzena. Captació de dades.

El ministre d'Economia i Hisenda, amb l'informe previ de l'Agència Espanyola de Protecció de Dades en el que sigui procedent, ha de proposar al Govern les mesures necessàries per assegurar la captació de dades que consten en qualsevol classe de registre públic o registre de les administracions públiques, que siguin necessàries per a la gestió i el control de l'impost.

Disposició addicional quinzena. Disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

No tenen la consideració de renda les quantitats percebudes com a conseqüència de les disposicions que es facin de l'habitatge habitual per part de les persones de més de 65 anys, així com de les persones que estiguin en situació de dependència severa o de gran dependència a què es refereix l'article 24 de la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència, sempre que es portin a terme de conformitat amb la regulació financera relativa als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

Disposició addicional setzena. Límit financer d'aportacions i contribucions als sistemes de previsió social. (332)

L'import anual màxim conjunt d'aportacions i contribucions empresarials als sistemes de previsió social que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 de l'article 51, de la disposició addicional novena i de l'apartat dos de la disposició addicional onzena d'aquesta Llei és de 8.000 euros anuals.

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions, s'estableix un límit addicional de 5.000 euros anuals.

Disposició addicional dissetena. Remissions normatives.

Les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, a la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, i al text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu de 3/2004, de 5 de març, s'entenen realitzades als preceptes corresponents d'aquesta Llei.

Disposició addicional divuitena. Aportacions a patrimonis protegits.

Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat, que regula la Llei de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, tenen el següent tractament fiscal per a la persona amb discapacitat:

a) Quan els aportadors siguin contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de rendiments del treball fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportador i de 24.250 euros anuals en conjunt.

Així mateix, i amb independència dels límits indicats en el paràgraf anterior, quan els aportadors siguin subjectes passius de l'impost sobre societats, tenen la consideració de rendiments del treball sempre que hagin estat despesa deduïble en l'impost sobre societats amb el límit de 10.000 euros anuals.

A aquests rendiments els és aplicable l'exempció que preveu la lletra w) de l'article 7 d'aquesta Llei.

Quan les aportacions les efectuïn subjectes passius de l'impost sobre societats a favor dels patrimonis protegits dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels empleats de l'aportant, només tenen la consideració de rendiment del treball per al titular del patrimoni protegit.

Els rendiments a què es refereix aquest paràgraf a) no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

b) En el cas d'aportacions no dineràries, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subroga en la posició de l'aportador respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, però sense que, als efectes d'ulteriors transmissions, li sigui aplicable el que preveu la disposició transitòria novena d'aquesta Llei.

A la part de l'aportació no dinerària subjecta a l'impost sobre successions i donacions s'aplica, als efectes de calcular el valor i la data d'adquisició, el que estableix l'article 36 d'aquesta Llei.

c) No està subjecta a l'impost sobre successions i donacions la part de les aportacions que tingui per al perceptor la consideració de rendiments del treball.

Disposició addicional dinovena. Exempció de les ajudes i indemnitzacions per privació de llibertat com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia. (333)

1. Les persones que hagin percebut des de l'1 de gener de 1999 fins al 31 de desembre de 2005 les indemnitzacions que preveuen la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conse-

(332) 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).

(333) Vegeu l'Ordre EHA/2966/2007, d'11 d'octubre, per la qual s'estableixen les condicions i el procediment de reconeixement d'ajuts per compensar la càrrega tributària de les indemnitzacions percebudes de l'Estat o de les comunitats autònomes per privació de llibertat derivades de la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia (BOE del 13).

qüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia, poden sol·licitar, en la forma i termini que es determinin, l'abonament d'una ajuda quantificada en el 15 per cent de les quantitats que, per aquest concepte, hagin consignat en la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques de cadascun dels esmentats períodes impositius.

Si les persones a què es refereix el paràgraf anterior han mort, el dret a l'ajuda correspon als seus hereus, els quals la poden sol·licitar.

Per Ordre del ministre d'Economia i Hisenda s'ha de determinar el procediment, les condicions per a la seva obtenció i l'òrgan competent per al reconeixement i abonament d'aquesta ajuda.

2. Les ajudes percebudes en virtut del que disposa l'apartat 1 anterior estan exemptes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

3. Les indemnitzacions que preveu la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia, imputables al període impositiu 2006, estan exemptes de l'impost sobre la renda de les persones físiques en el període impositiu esmentat.

Disposició addicional vintena. Rendes exemptes amb progressivitat. (334)

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat les rendes que, sense estar sotmeses a tributació, s'han de tenir en compte als efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable a les rendes restants del període impositiu.

Les rendes exemptes amb progressivitat s'han d'afegir a la base liquidable general o de l'estalvi, segons correspongui a la naturalesa de les rendes, per tal de calcular el tipus mitjà de gravamen que correspongui per determinar la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen calculat així s'aplica sobre la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.

Disposició addicional vint-i-unena. Pèrdues patrimonials per crèdits vençuts i no cobrats. (335)

Als efectes de l'aplicació de la regla especial d'imputació temporal que preveu la lletra k) de l'article 14.2 d'aquesta Llei, la circumstància prevista en el número 3r de la lletra k) esmentada únicament s'ha de tenir en compte quan el termini d'un any finalitzi a partir de l'1 de gener de 2015.

Disposició addicional vint-i-dosena. Mobilització dels drets econòmics entre els diferents sistemes de previsió social.

Els diferents sistemes de previsió social a què es refereixen els articles 51 i 53 d'aquesta Llei poden realitzar mobilitzacions de drets econòmics entre si.

Per reglament s'han d'establir les condicions sota les quals es poden efectuar mobilitzacions, sense conseqüències tributàries, dels drets econòmics entre aquests sistemes de previsió social, atenent l'homogeneïtat del seu tractament fiscal i les característiques jurídiques, tècniques i financeres d'aquests sistemes.

Disposició addicional vint-i-tresena. Consideració d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (336)

Als efectes que preveuen els articles 7.t), 33.4.b), i 38 d'aquesta Llei es considera habitatge habitual aquell en què el contribuent resideixi durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut el termini esmentat, concorrin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

Quan l'habitatge hagi estat habitat de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres, el termini de tres anys previst en el paràgraf anterior es computa des d'aquesta última data.

Article 41 bis. Concepte de residència habitual als efectes de determinades exempcions. (337)

1. Als efectes que preveuen els articles 7.t), 33.4.b), i 38 de la Llei de l'impost es considera residència habitual del contribuent l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat d'almenys tres anys.

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, tot i que no hagi transcorregut aquest termini, es produeixi la mort del contribuent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera feina, o canvi de feina, o altres anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constitueixi la residència habitual del contribuent ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuent,

(334) Disposició addicional vintena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(335) Disposició addicional vint-i-unena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(336) Disposició addicional vint-i-tresena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.vuit de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(337) Article 41 bis del Reglament de l'IRPF afegit, 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).

en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres.

No obstant això, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produeixin les circumstàncies següents:

Quan es produeixi la mort del contribuent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització, cas en què el termini indicat abans es comença a comptar a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge hagi estat habitat de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres, el termini de tres anys que preveu l'apartat anterior es computa des d'aquesta última data.

3. Únicament als efectes de l'aplicació de les exempcions que preveuen els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'impost, s'entén que el contribuent està transmetent la seva residència habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, l'edificació esmentada constitueixi la seva residència habitual en aquest moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Disposició addicional vint-i-quatrena. Retencions sobre rendiments del treball corresponents a gener de 2015.

(No aplicable el 2017.)

Disposició addicional vint-i-cinquena. Despeses i inversions per habituar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació.

(No aplicable el 2017.)

Disposició addicional vint-i-sisena. Plans d'estalvi a llarg termini. (338)

1. Els plans d'estalvi a llarg termini es configuren com a contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que compleixin els requisits següents:

a) Els recursos aportats al pla d'estalvi a llarg termini s'han d'instrumentar a través d'una o successives assegurances individuals de vida a què es refereix l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, denominades assegurances individuals de vida a llarg termini, o bé a través de dipòsits i contractes financers a què es refereix l'apartat 3 d'aquesta disposició addicional integrats en un compte individual d'estalvi a llarg termini.

Un contribuent només pot ser titular de manera simultània d'un pla d'estalvi a llarg termini.

b) L'obertura del pla d'estalvi a llarg termini es produeix en el moment en què se satisfaci la primera prima, o s'efectuï la primera aportació al compte individual d'estalvi a llarg termini, segons que correspongui, i la seva extinció, en el moment en què el contribuent efectuï qualsevol disposició o incompleixi el límit d'aportacions que preveu la lletra c) d'aquest apartat.

A aquests efectes, en el cas d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions quan, un cop arribat el seu venciment, l'entitat asseguradora destini, 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 computa als efectes del límit de 5.000 euros que assenyala la lletra c) d'aquest apartat, i per al còmput del termini que preveu la lletra ñ) de l'article 7 d'aquesta Llei s'ha de prendre com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es van instrumentar les aportacions al pla.

c) Les aportacions al pla d'estalvi a llarg termini no poden ser superiors a 5.000 euros anuals en cap dels exercicis de vigència del pla.

d) La disposició pel contribuent del capital resultant del pla únicament es pot produir en forma de capital, per l'import total d'aquest, i no és possible que el contribuent realitzi disposicions parcials.

e) L'entitat asseguradora o, si s'escau, l'entitat de crèdit, ha de garantir al contribuent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada dipòsit o contracte financer de, com a mínim, un capital equivalent al 85 per cent de la suma de les primes satisfetes o de les aportacions efectuades al dipòsit o al contracte financer.

No obstant això, si aquesta garantia és inferior al 100 per cent, el producte financer contractat ha de tenir un venciment d'almenys un any.

2. L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) es configura com una assegurança individual de vida diferent de les que preveu l'article 51 d'aquesta Llei, que no cobreixi contingències diferents de supervivència o mort, en què el mateix contribuent sigui el contractant, l'assegurat i el beneficiari excepte en cas de mort.

En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini i les seves sigles (AIELT) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

3. El compte individual d'estalvi a llarg termini es configura com un contracte de dipòsit de diners subscrit pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es poden constituir un o diversos dipòsits de diners, així com contractes financers dels definits en el darrer paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la qual es desplega l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de ju-

(338) 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).

liol, del mercat de valors, **(339)** en les condicions de la qual es prevegi que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'ha d'efectuar en tot cas exclusivament en diners. Aquests dipòsits i contractes financers els ha de contractar el contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en què s'hagi obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'han d'integrar obligatòriament en el compte individual i no es computen als efectes del límit que preveu la lletra c) de l'apartat 1 anterior.

El compte individual d'estalvi a llarg termini ha d'estar identificat singularment i separat d'altres formes d'imposició. Així mateix, els dipòsits i contractes financers integrats en el compte han de contenir en la seva identificació la referència a aquesta última.

En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un compte individual d'estalvi a llarg termini i les seves sigles (CIELT) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits previstos en aquesta Llei i han d'integrar dipòsits i contractes financers contractats a partir de la data esmentada.

4. Les entitats contractants han d'informar, en particular, en els contractes, de manera expressa i destacada, de l'import i la data a què es refereix la garantia de la lletra e) de l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com de les condicions financeres en què abans del venciment de l'assegurança individual de vida, del dipòsit o del contracte financer, es pot disposar del capital resultant o efectuar noves aportacions.

Així mateix, les entitats contractants han d'advertir en els contractes, de manera expressa i destacada, que els contribuents només poden ser titulars d'un únic pla d'estalvi a llarg termini de manera simultània, que no hi poden aportar més de 5.000 euros l'any, ni disposar parcialment del capital que es vagi constituint, així com dels efectes fiscals derivats d'efectuar disposicions abans o després del transcurs dels cinc anys des de la primera aportació.

5. Per reglament es poden desenvolupar les condicions per a la mobilització 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 impliqui la disposició dels recursos als efectes que preveu la lletra ñ) de l'article 7 d'aquesta Llei.

Disposició addicional vuitena. Mobilització entre plans d'estalvi a llarg termini. (340)

De conformitat amb l'apartat 5 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, el titular d'un pla d'estalvi a llarg termini pot mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual d'estalvi a llarg termini a un altre pla d'estalvi a llarg termini del qual n'és el titular, sense que això impliqui la disposició dels recursos, als efectes que preveu la lletra ñ) de l'article 7 o la lletra b) de l'apartat 1 de la disposició addicional esmentada, en les condicions següents:

No és possible la mobilització en els casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaigui algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Per efectuar la mobilització, el titular del pla d'estalvi a llarg termini s'ha de dirigir a l'entitat asseguradora o de crèdit de destinació i ha d'acompanyar la sol·licitud de la identificació del pla d'estalvi a llarg termini d'origen des del qual s'ha d'efectuar la mobilització i l'entitat d'origen. La sol·licitud ha d'incorporar una comunicació dirigida a l'entitat d'origen perquè aquesta ordeni el traspàs, i ha d'incloure una autorització del titular del pla d'estalvi a llarg termini a l'entitat de destinació perquè, en nom seu, pugui sol·licitar a l'entitat d'origen la mobilització, així com tota la informació financera i fiscal necessària per dur-lo a terme. En concret, l'entitat d'origen ha de comunicar la data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini, les quantitats aportades l'any en curs i, per separat, l'import total dels rendiments de capital mobiliari positius i negatius que s'hagin produït des de l'obertura, inclosos els que es puguin produir en ocasió de la mobilització.

L'entitat de destinació ha d'advertir el contribuent, de manera expressa i destacada, que depenent de les condicions específiques del contracte d'assegurança, de dipòsit o financer en què s'hagi configurat la corresponent assegurança individual d'estalvi a llarg termini o compte individual d'estalvi a llarg termini, l'import de la mobilització pot ser inferior a l'import garantit per l'entitat d'origen.

En cas que existeixin convenis o contractes que permetin gestionar les sol·licituds de mobilització a través de mediadors o de les xarxes comercials d'altres entitats, la presentació de la sol·licitud en qualsevol establiment d'aquests s'entén efectuada a l'entitat de destinació.

En el termini màxim de cinc dies hàbils des que l'entitat de destinació disposi de la totalitat de la documentació necessària, aquesta, a més de comprovar el compliment dels requisits establerts per reglament per a la mobilització esmentada, ha de comunicar la sol·licitud a l'entitat d'origen, amb indicació, almenys, del pla d'estalvi a llarg termini de destinació, entitat de destinació i dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència.

En un termini màxim de deu dies hàbils a comptar de la recepció per part de l'entitat d'origen de la sol·licitud amb la documentació corresponent, aquesta entitat ha d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat de destinació tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

---

(339) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(340) Disposició addicional vuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

No es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització que es generin com a conseqüència del mateix traspàs de fons. A aquests efectes, si es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini, els drets econòmics es valoren per l'import de la provisió matemàtica o pel valor de mercat dels actius assignats.

En els procediments de mobilitzacions a què es refereix aquesta disposició addicional s'autoritza que la transmissió de la sol·licitud de traspàs, la transferència d'efectiu i la transmissió de la informació entre les entitats intervinents es puguin dur a terme a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, mitjançant les operacions que s'habilitin al sistema esmentat per a aquests supòsits.

6. En cas que abans de la finalització del termini previst a la lletra ñ) de l'article 7 d'aquesta Llei es produeixi qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleixi el límit d'aportacions previst a la lletra c) de l'apartat 1 d'aquesta disposició, l'entitat ha de practicar una retenció o pagament a compte del 19 per cent sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del pla, inclosos els que es puguin obtenir amb motiu de la seva extinció.

7. Els rendiments del capital mobiliari negatius que, si s'escau, s'obtinguin durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, inclosos els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció del pla, s'han d'imputar al període impositiu en què es produeixi aquesta extinció i únicament en la part de l'import total dels rendiments negatius esmentats que excedeixi la suma dels rendiments del mateix pla als quals hagi estat aplicable l'exempció.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

3. (341) Les entitats asseguradores o de crèdit que comercialitzin plans d'estalvi a llarg termini han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als qui hagin estat titulars del pla d'estalvi a llarg termini durant l'exercici:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.

b) Identificació del pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui titular.

c) Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas que s'hagin mobilitzat els recursos del pla, es pren la data original.

d) Aportacions efectuades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, incloses, si s'escau, les anteriors a la mobilització del pla.

e) Rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts en l'exercici.

f) En cas d'extinció del pla d'estalvi a llarg termini, s'hi ha de fer constar la data d'extinció, la totalitat dels rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts des de l'obertura del pla, i la base del pagament a compte que, si s'escau, s'hagi d'efectuar.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

Disposició addicional vint-i-setena. Reducció del rendiment net de les activitats econòmiques per manteniment o creació d'ocupació.

(No aplicable el 2017.)

Disposició addicional vint-i-vuitena. Percentatges de repartiment de l'escala de l'estalvi. (342)

L'escala de l'estalvi aplicable per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica és la resultant d'aplicar a l'escala prevista a l'article 66.2 d'aquesta Llei el percentatge de repartiment entre l'Estat i la comunitat autònoma que derivi del model de finançament existent a la comunitat autònoma en la qual el contribuent té la residència habitual.

Disposició addicional vint-i-novena. Deducció per obres de millora de habitatge. (343)

Els contribuents la base imposable dels quals sigui inferior a 71.007,20 euros anuals, es poden deduir el 20 per cent de les quantitats satisfetes des de l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011 fins al 31 de desembre de 2012 per les obres fetes durant aquest període en qualsevol habitatge de la seva propietat o a l'edifici en què aquest estigui, sempre que tinguin per objecte la millora de l'eficiència energètica, la higiene, salut i protecció del medi ambient, la utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat, i en particular la substitució de les instal·lacions d'electricitat, aigua, gas o altres subministraments, o afavoreixin l'accessibilitat a l'edifici o als habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012, així com per les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació fetes durant el període esmentat que permetin l'accés a Internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.

No donen dret a practicar aquesta deducció les obres que es facin en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

(341) 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).

(342) Disposició addicional vint-i-vuitena introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

(343) Disposició addicional vint-i-novena 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 regulació i control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que facin aquestes obres. En cap cas donen dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció és de:

a) quan la base imposable sigui igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals,

b) quan la base imposable estigui compresa entre 53.007,20 i 71.007,20 euros anuals: 6.750 euros menys el resultat de multiplicar per 0,375 la diferència entre la base imposable i 53.007,20 euros anuals.

Les quantitats satisfetes en l'exercici no deduïdes perquè excedeixen de la base màxima anual de deducció es poden deduir, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.

A aquest efecte, quan concorrin quantitats deduïbles en l'exercici amb quantitats deduïbles procedents d'exercicis anteriors que no hagin pogut ser objecte de deducció perquè excedien de la base màxima de deducció, el límit indicat anteriorment és únic per al conjunt d'aquestes quantitats, i s'han de deduir en primer lloc les quantitats corresponents a anys anteriors.

En cap cas, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en què aquesta sigui aplicable pot excedir de 20.000 euros per habitatge. Quan concorrin diversos propietaris amb dret a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, aquest límit de 20.000 euros es distribueix entre els copropietaris en funció del seu percentatge de propietat a l'immoble respectiu.

En cap cas donen dret a l'aplicació d'aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practiqui la deducció per inversió en habitatge habitual a què es refereix l'article 68.1 d'aquesta Llei.

2. L'import d'aquesta deducció s'ha de restar de la quota íntegra estatal després de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

Disposició addicional trentena. Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. (344)

1. D'acord amb el que disposa l'article 30.2 de la Llei de l'impost, els contribuents d'aquest impost poden aplicar per a les inversions realitzades fins a l'entrada en vigor del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, la llibertat d'amortització que preveu la disposició transitòria trenta-setena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements patrimonials previ a la deducció per aquest concepte i, si s'escau, a la minoració que deriva del que assenyala l'article 30.2.4a d'aquesta Llei.

Quan sigui aplicable el que disposa l'apartat 2 de la disposició transitòria esmentada, els límits que conté el mateix apartat s'han d'aplicar sobre el rendiment net positiu esmentat en el paràgraf anterior.

2. Quan a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, es transmetin elements patrimonials que hagin gaudit de la llibertat d'amortització que preveuen la disposició addicional onzena o la disposició transitòria trenta-setena, totes dues del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, per calcular el guany o pèrdua patrimonial no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedeixin les que haurien estat fiscalment deduïbles si no s'hagués aplicat aquella. L'excés esmentat té, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió.

Disposició addicional trenta-unena. Escales i tipus de retenció aplicables el 2015. (345)

(No aplicable el 2017.)

Disposició addicional trenta-dosena. Escala autonòmica aplicable als residents a Ceuta i Melilla. (346)

L'escala autonòmica aplicable als contribuents que tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla és la prevista a l'article 65 d'aquesta Llei.

Disposició addicional trenta-tresena. Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes. (347)

1. Estan subjectes a aquest impost mitjançant un gravamen especial els premis següents 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 les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.

b) Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exerceixin activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que persegueixin

(344) Disposició addicional trentena modificada, amb efectes a partir del 31 de març de 2012, per l'article 2 del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, pel qual s'introdueixen diverses mesures tributàries i administratives dirigides a la reducció del dèficit públic (BOE del 31).

(345) Disposició addicional trenta-unena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.quatre del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

(346) 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).

(347) Disposició addicional trenta-tresena 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 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).

objectius idèntics als dels organismes o entitats que assenyala la lletra anterior.

El gravamen especial s'exigeix de forma independent respecte de cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.

2. Estan exempts del gravamen especial els premis l'import íntegre dels quals sigui igual o inferior a 2.500 euros. Els premis l'import íntegre dels quals sigui superior a 2.500 euros s'han de sotmetre a tributació respecte de la part del premi que excedeixi aquest import.

El que disposa el paràgraf anterior és aplicable sempre que la quantia del dècim, fracció o cupó de loteria, o de l'aposta efectuada, sigui d'almenys 0,50 euros. En cas que sigui inferior a 0,50 euros, la quantia màxima exempta assenyalada en el paràgraf anterior es redueix de forma proporcional.

En el supòsit que el premi sigui de titularitat compartida, la quantia exempta prevista en els paràgrafs anteriors es prorrateja entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

3. La base imposable del gravamen especial està formada per l'import del premi que excedeixi la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior. Si el premi és en espècie, la base imposable és aquella quantia que, una vegada minorada en l'import de l'ingrés a compte, doni la part del valor de mercat del premi que excedeixi la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior.

En el supòsit que el premi sigui de titularitat compartida, la base imposable es prorrateja entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

4. La quota íntegra del gravamen especial és la resultant d'aplicar a la base imposable que preveu l'apartat 3 anterior el tipus del 20 per cent. La quota esmentada es minora en l'import de les retencions o ingressos a compte que preveu l'apartat 6 d'aquesta disposició addicional.

5. El gravamen especial es merita en el moment en què se satisfà o s'abona el premi obtingut.

6. Els premis previstos en aquesta disposició addicional estan subjectes a retenció o ingrés a compte d'acord amb el que disposen els articles 99 i 105 d'aquesta Llei.

El percentatge de retenció o ingrés a compte és el 20 per cent. La base de retenció o ingrés a compte està determinada per l'import de la base imposable del gravamen especial.

7. Els contribuents que hagin obtingut els premis previstos en aquesta disposició estan obligats a presentar una autoliquidació per aquest gravamen especial, que determini l'import del deute tributari corresponent, i a ingressar el seu import en el lloc, la forma i els terminis que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

No obstant això, no existeix obligació de presentar aquesta autoliquidació quan el premi obtingut sigui de quantia inferior a l'import exempt que preveu l'apartat 2 anterior o s'hagi practicat retenció o l'ingrés a compte conforme al que preveu l'apartat 6 anterior.

8. No s'han d'integrar en la base imposable de l'impost els premis previstos en aquesta disposició addicional. Les retencions o ingressos a compte practicats de conformitat amb el que s'hi preveu no minoren la quota líquida total de l'impost ni es tenen en compte als efectes del que preveu l'article 103 d'aquesta Llei.

9. El que estableix aquesta disposició addicional no és aplicable als premis derivats de jocs celebrats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013.

Disposició addicional trenta-quatrena. Suprimida (348)

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. (349)

(No aplicable el 2017.)

Disposició addicional trenta-sisena. Activitats excloses del mètode d'estimació objectiva a partir de 2016. (350)

L'ordre ministerial per la qual es desenvolupin per a l'any 2016 el mètode d'estimació objectiva de l'impost sobre la renda de les persones físiques i el règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit no ha d'incloure en el seu àmbit d'aplicació les activitats incloses en la divisió 3, 4 i 5 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques a les quals sigui aplicable l'article 101.5 d) d'aquesta Llei en el període impositiu 2015, i ha de reduir, per a la resta d'activitats a les quals sigui aplicable l'article esmentat, la quantia de la magnitud específica per a la seva inclusió en el mètode d'estimació objectiva.

Disposició addicional trenta-setena. Guanys patrimonials procedents de la transmissió de determinats immobles. (351)

Estan exempts en un 50 per cent els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 18/2012 i fins al 31 de desembre de 2012.

No és aplicable el que disposa el paràgraf anterior quan l'immoble s'hagi adquirit o transmès al seu cònjuge, a

(348) La disposició addicional trenta-quatrena de la Llei de l'IRPF va ser suprimida per l'article 27.deu de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Tanmateix, s'ha de tenir en compte la possibilitat d'aplicar l'exempció d'acord amb la disposició transitòria vint-i-setena d'aquesta Llei.

(349) 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 del 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 del 26).

(350) Disposició addicional trenta-sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(351) 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).8/2012, de 30 d'octubre, sobre sanejament i venda dels actius immobiliaris del sector financer (BOE del 31).

qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclusivament, a una entitat respecte de la qual es produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

Quan l'immoble transmès sigui l'habitatge habitual del contribuent i sigui aplicable el que disposa el segon paràgraf de l'article 38 d'aquesta Llei, s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció que preveu aquesta disposició addicional, que correspongui a la quantitat reinvertida en els termes i les condicions que preveu l'article esmentat.

Disposició addicional trenta-vuitena. Aplicació de determinats incentius fiscals. (352)

1. El que preveu l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta Llei només és aplicable als contribuents que hagin iniciat l'exercici d'una activitat econòmica a partir de l'1 de gener de 2013.

2. El que preveuen els articles 38.2 i 68.1 d'aquesta Llei només és aplicable respecte a les accions o participacions subscrites a partir de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització.

3. La deducció que preveu l'article 37 del Text refós de la Llei de l'impost sobre societats a què es refereix l'article 68.2 d'aquesta Llei, només és aplicable respecte als rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts a partir de l'1 de gener de 2013.

Disposició addicional trenta-novena. Compensació i integració de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades amb anterioritat a l'1 de gener de 2015. (353)

1. No obstant el que estableix l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei, la part dels saldos negatius a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat esmentat que procedeixin de rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions establertes a la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, o de rendiments del capital mobiliari negatius o pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi dels valors esmentats, que s'hagin generat amb anterioritat a l'1 de gener de 2015, es pot compensar amb el saldo positiu a què es refereixen les lletres b) o a), respectivament.

Si després de la compensació queda un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import en els quatre anys següents de la manera establerta al paràgraf anterior.

La part del saldo negatiu a què es refereixen les lletres a) i b) assenyalades anteriorment corresponent als períodes impositius 2010, 2011, 2012 i 2013 que estigui pendent de compensació a 1 de gener de 2014 i procedeixi de les rendes previstes al primer paràgraf d'aquest apartat, es pot compensar amb el saldo positiu a què es refereixen les lletres b) o a), respectivament, que es posi de manifest a partir del període impositiu 2014, sempre que no hagi finalitzat el termini de quatre anys previst a l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei.

Als efectes de determinar quina part del saldo negatiu procedeix de les rendes assenyalades al paràgraf primer d'aquest apartat, quan per determinar-lo s'hagin tingut en compte altres rendes de naturalesa diferent i el saldo negatiu esmentat s'hagi compensat parcialment amb posterioritat, s'entén que la compensació va afectar en primer lloc la part del saldo corresponent a les rendes de naturalesa diferent.

2. En el període impositiu 2014, si després de la compensació a què es refereix l'apartat 1 anterior queda un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import amb el saldo positiu de les rendes previstes a la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei, fins a l'import del saldo positiu esmentat que es correspongui amb guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

Si després de la compensació queda novament un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import en exercicis posteriors d'acord amb el que disposa l'apartat 1 anterior.

Disposició addicional quarantena. Rendiments derivats d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari. (354)

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança, quan sigui percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari, amb l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent, tenen el mateix tractament fiscal que el que hauria correspost si el beneficiari fos el mateix contribuent. No obstant això, aquestes rendes en cap cas se sotmeten a retenció.

A aquests efectes, el creditor hipotecari ha de ser una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional exerceixi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

(352) Disposició addicional trenta-vuitena modificada, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.onze de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(353) 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).

(354) Disposició addicional quarantena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició addicional quaranta-unena. Tripulants de determinats vaixells de pesca. (355)

1. Per als tripulants dels vaixells de pesca que, enarborats amb pavelló espanyol i inscrits en el registre de la flota pesquera comunitària i l'empresa propietària en el Registre especial d'empreses de vaixells de pesca espanyols, pesquin exclusivament túnids o espècies afins fora de les aigües de la Comunitat i a no menys de 200 milles nàutiques de les línies de base dels estats membres, té la consideració de renda exempta el 50 per cent dels rendiments del treball personal que s'hagin meritat en ocasió de la navegació efectuada en aquests vaixells.

2. La baixa en el registre de la flota pesquera comunitària del vaixell a què es refereix l'apartat anterior determina l'obligació de reemborsar, per part de l'empresa propietària, l'ajuda efectivament obtinguda per aplicació del que disposa l'apartat anterior en els tres anys anteriors a la baixa esmentada.

3. L'aplicació efectiva del que estableix aquesta disposició addicional queda condicionada a la seva compatibilitat amb l'ordenament comunitari.

Disposició addicional quaranta-dosena. Procediment perquè els contribuents que perceben determinades prestacions apliquin les deduccions que preveu l'article 81 bis i se'ls abonin de manera anticipada. (356)

1. Els contribuents que percebin les prestacions a què es refereix el sisè paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta Llei poden practicar les deduccions que regula l'apartat esmentat i percebre-les de manera anticipada en els termes que preveu l'article 60 bis del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, amb les especialitats següents:

a) Als efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció, el requisit de percebre les prestacions esmentades s'entén complert quan aquestes prestacions es percebin en qualsevol dia del mes, i no és aplicable el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

b) Els contribuents amb dret a l'aplicació d'aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cadascun dels mesos en què es percebin aquestes prestacions.

c) No és aplicable el límit previst a l'apartat 1 de l'article 60 bis del Reglament de l'impost ni, en cas que s'hagi cedit a favor seu el dret a la deducció, el que disposa la lletra c) de l'apartat 5 de l'article 60 bis del Reglament de l'impost.

2. El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social, i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat Social i qualsevol altre organisme que abonin les prestacions i pensions a què es refereix el sisè paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta Llei, estan obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de les persones a les quals hagin satisfet les prestacions o pensions esmentades durant el mes anterior.

El format i el contingut de la informació són els que, en cada moment, constin a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet.

3. El que estableix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com el termini, contingut i format de la declaració informativa a què es refereix l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, es pot modificar per reglament.»

Article 60 bis. Procediment per a la pràctica de les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec i el seu pagament anticipat. (Aquest article es transcriu, juntament amb l'article 81 bis de la Llei, a la pàgina 880.)

Disposició addicional quaranta-tresena. Exempció de rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals. (357)

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

Disposició addicional quaranta-quatrena. Regles especials de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents. (358)

1. Els contribuents que percebin compensacions a partir de l'1 de gener de 2013 com a conseqüència d'acords

(355) Disposició addicional quaranta-unena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(356) Disposició addicional quaranta-dosena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.dos de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29). Vegeu l'article 81 bis de la Llei i l'article 60 bis del Reglament. S'ha de tenir en compte, també, l'Ordre 2486/2014, de 29 de desembre, per la qual s'aprova el model 143 per a la sol·licitud de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec de l'impost sobre la renda de les persones físiques i es regulen el lloc, el termini i les formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

(357) 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).

(358) Disposició addicional quaranta-quatrena afegida, amb efectes des de l'1 de 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,

subscrits amb les entitats emissores de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions que estableix la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, poden optar per aplicar a aquestes compensacions i a les rendes positives o negatives que, si s'escau, s'hagin generat amb anterioritat derivades de la recompra i subscripció o bescanvi per altres valors, així com a les rendes obtingudes en la transmissió d'aquests últims, el tractament que sigui procedent segons les normes generals d'aquest impost, amb les especialitats que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, o el tractament fiscal següent:

a) En l'exercici en què es percebin les compensacions derivades de l'acord a què es refereix el paràgraf anterior, es computa com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió realitzada inicialment. A aquests efectes, aquesta compensació s'ha d'incrementar en les quantitats que s'hagin obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el bescanvi no s'hagin transmès prèviament o no s'hagin lliurat amb motiu de l'acord, la compensació s'ha d'incrementar en la valoració d'aquests valors que s'hagi tingut en compte per quantificar la compensació.

b) No tenen efectes tributaris la recompra i subscripció o bescanvi per altres valors, ni la transmissió d'aquests últims efectuada abans o amb motiu de l'acord, i cal efectuar, si s'escau, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni recàrrec en el termini comprès entre la data de l'acord i els tres mesos següents a la finalització del termini de presentació de l'autoliquidació en la qual s'imputin les compensacions a què es refereix la lletra a) anterior.

En cas que el termini de presentació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior hagi finalitzat amb anterioritat a la data d'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015, l'autoliquidació complementària s'ha d'efectuar, si s'escau, en el termini de tres mesos des de la data esmentada.

2. Els contribuents que percebin el 2013 o 2014 les compensacions que preveu l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional i apliquin les normes generals de l'impost poden minorar el rendiment del capital mobiliari derivat de la compensació percebuda en la part del saldo negatiu a què es refereix la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, que procedeixi de pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'accions rebudes per les operacions de recompra i subscripció o bescanvi que no hagi pogut ser objecte de compensació en la base imposable general d'acord amb el segon paràgraf de la lletra b) esmentada. L'import d'aquesta minoració ha de reduir el saldo pendent de compensar en els exercicis següents.

3. En tot cas, s'han d'entendre efectuades correctament les retencions practicades efectivament amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015 sobre les compensacions a què es refereix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional.

4. Els titulars de deute subordinat o participacions preferents amb contractes declarats nuls mitjançant sentència judicial que hagin consignat els rendiments d'aquestes en la seva autoliquidació corresponent a l'impost sobre la renda de les persones físiques, poden sol·licitar la rectificació de les autoliquidacions i demanar i, si s'escau, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució.

Quan hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior només afecta els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i les retencions que s'hagin pogut efectuar per aquests rendiments.

5. Als efectes de l'aplicació del que preveu aquesta disposició addicional, el contribuent ha de presentar un formulari que permeti identificar les autoliquidacions afectades, i que ha d'estar disponible a aquest efecte a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Disposició addicional quaranta-cinquena. Tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs derivades d'acords subscrits amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitrals. (359)

1. No s'ha d'integrar en la base imposable d'aquest impost la devolució derivada d'acords subscrits amb entitats financeres, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, juntament 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'interès de préstecs.

2. Les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució que preveu l'apartat 1 anterior tenen el tractament fiscal següent:

a) Quan aquestes quantitats, en exercicis anteriors, hagin format part de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establertes per la comunitat autònoma, es perd el dret a practicar la deducció en relació amb aquestes, i s'han de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada en l'exercici en què s'hagi subscrit l'acord amb l'entitat financera, exclusivament les quantitats deduïdes indegudament en els exercicis respecte dels quals no hagi prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna, 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.

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.

(359) 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 terra (BOE del 21).

No és aplicable l'addició que preveu el paràgraf anterior respecte de la part de les quantitats que es destini directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec.

b) Quan aquestes quantitats hagin tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors respecte dels quals no hagi prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant la liquidació oportuna, es perd aquesta consideració, i s'ha de practicar una autoliquidació complementària corresponent als exercicis esmentats, sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprès entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per aquest impost.

c) Quan aquestes quantitats hagin estat satisfetes pel contribuent en exercicis amb un termini de presentació d'autoliquidació per aquest impost que no hagi finalitzat amb anterioritat a l'acord de devolució d'aquestes quantitats subscrit amb l'entitat financera, així com les quantitats a què es refereix el segon paràgraf de la lletra a anterior, no han de formar part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de cap deducció autonòmica ni tenen la consideració de despesa deduïble.

3. El que disposen els apartats anteriors és igualment aplicable quan la devolució de quantitats a què es refereix l'apartat 1 anterior hagi estat conseqüència de l'execució o el compliment de sentències judicials o laudes arbitrals.

Disposició transitòria primera. Prestacions rebudes d'expedients de regulació d'ocupació.

A les quantitats percebudes a partir de l'1 de gener de 2001 per beneficiaris de contractes d'assegurança concertats per donar compliment al que estableix la disposició transitòria quarta del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions que instrumentin les prestacions derivades d'expedients de regulació d'ocupació, que amb anterioritat a la subscripció del contracte es fessin efectives amb càrrec a fons interns, i a les quals els sigui aplicable la reducció que estableix l'article 17.2.a) de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, han d'aplicar la reducció que estableix l'article 18.2 d'aquesta Llei, sense que a aquests efectes la subscripció d'aquests contractes alteri el càlcul del període de generació de les dites prestacions.

Disposició transitòria segona. Règim transitori aplicable a les mutualitats de previsió social.

1. Les prestacions per jubilació i invalidesa derivades de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals, realitzades abans de l'1 de gener de 1999, hagin estat objecte de minoració almenys en part en la base imposable, s'han d'integrar en la base imposable de l'impost en concepte de rendiments del treball.

2. La integració es fa en la mesura que la quantia percebuda excedeixi les aportacions efectuades a la mutualitat que no hagin pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable de l'impost d'acord amb la legislació vigent en cada moment i, per tant, hagin tributat prèviament.

3. Si no es pot acreditar la quantia de les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integra el 75 per cent de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

Disposició transitòria tercera. Contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985.

En la determinació dels rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits abans del 9 de maig de 1985, que no gaudeixin del dret a la revisió de la renda del contracte en virtut de l'aplicació de la regla 7a de l'apartat 11 de la disposició transitòria segona de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, s'inclou a més a més, com a despesa deduïble, mentre subsisteixi aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que correspongui a l'amortització de l'immoble.

Disposició transitòria quarta. Règim transitori dels contractes d'assegurança de vida generadors d'increments o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999. (360)

Quan es percebi un capital diferit, a la part del rendiment net total calculat d'acord amb el que estableix l'article 25 d'aquesta Llei corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, es redueix, si s'escau, de la manera següent:

1r S'ha de determinar la part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994. Per determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima del contracte d'assegurança, s'ha de multiplicar el rendiment total esmentat pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

En el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

2n Per a cada una de les parts del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, s'ha de determinar, al seu torn, la part d'aquesta que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006. Per determinar la part d'aquesta que s'ha generat abans de la data esmen-

(360) Disposició transitòria quarta modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Per a l'aplicació respecte a obligacions de retenir que neixin el primer trimestre del 2015, vegeu la disposició transitòria quinzena del Reglament.

tada, s'ha de multiplicar la quantia resultant del que preveu el número 1r anterior per a cada prima satisfeta abans del 31 de desembre de 1994 pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

En el numerador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

En el denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

3r S'ha de calcular l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net dels quals li hagi estat aplicable el que estableix aquesta disposició, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit.

4t Quan la suma del capital diferit i la quantia a què es refereix el número 3r anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de determinar l'import a reduir del rendiment net total. A aquests efectes, s'ha d'aplicar a cadascuna de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el que disposa el número 2n anterior el percentatge del 14,28 per cent per cada any transcorregut entre el pagament de la prima corresponent i el 31 de desembre de 1994. Quan hagin transcorregut més de sis anys entre aquestes dates, el percentatge a aplicar és del 100 per cent.

5è Quan la suma del capital diferit i la quantia a què es refereix el número 3r anterior sigui superior a 400.000 euros, però el resultat del que disposa el número 3r anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de practicar la reducció que assenyala l'apartat 4t anterior a cadascuna de les parts del rendiment net generades amb anterioritat al 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguin a la part del capital diferit que, sumat a la quantia de l'apartat 3r anterior, no superi els 400.000 euros.

6è Quan el resultat del que disposa el número 3r anterior sigui superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

(...)

5. (361) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres de temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, així com en els supòsits de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions que preveuen el segon i tercer paràgrafs de l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, la base de retenció és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'impost.

A aquests efectes, quan es percebi un capital diferit que correspongui totalment o parcialment a primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o l'ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, l'import total dels capitals diferits a què es refereix el número 3r del precepte esmentat.

Disposició transitòria cinquena. Règim transitori aplicable a les rendes vitalícies i temporals.

1. Per determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, són aplicables exclusivament els percentatges que estableix l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta Llei, a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, quan la constitució de les rendes s'hagi produït abans de l'1 de gener de 1999.

Els percentatges esmentats són aplicables en funció de l'edat que tingui el perceptor en el moment de la constitució de la renda en el cas de rendes vitalícies o en funció de la durada total de la renda si es tracta de rendes temporals.

2. Si s'acudeix al rescat de rendes vitalícies o temporals la constitució de les quals s'hagi produït abans de l'1 de gener de 1999, per al càlcul del rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat es resta la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda.

3. Per determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, són aplicables els percentatges establerts per l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta Llei, a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, quan la seva constitució s'hagi produït entre l'1 de gener de 1999 i el 31 de desembre de 2006.

Els percentatges esmentats són aplicables en funció de l'edat que tingui el perceptor en el moment de la constitució de la renda en el cas de rendes vitalícies o en funció de la durada total de la renda si es tracta de rendes temporals.

A més a més, si s'escau, s'afegeix la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda a què es refereix el número 4t de l'article 25.3 a) d'aquesta Llei.

Disposició transitòria sisena. Reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015. (362)

(No aplicable el 2017.)

(361) Apartat 5 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(362) Disposició transitòria sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les

Disposició transitòria catorzena. Reducció per mobilitat geogràfica el 2015 als efectes de retencions. (363)

Als efectes del que estableix l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest Reglament, en els casos a què es refereix la disposició transitòria sisena de la Llei de l'impost, la quantia total de les retribucions de treball s'ha de minorar en la reducció que preveu l'apartat 1 de l'article 20 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014 i no és aplicable el que disposa el segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 2 de l'article 19 de la Llei de l'impost. Per al còmput d'aquesta reducció, el pagador ha de tenir en compte, exclusivament, la quantia del rendiment net del treball resultant de les minoracions que preveuen els paràgrafs a) i b) de l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest Reglament.

Disposició transitòria setena. Partides pendents de compensació.

1. (No aplicable el 2017.)

2. (No aplicable el 2017.)

3. (No aplicable el 2017.)

4. (No aplicable el 2017.)

5. (364) Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2011 i 2012 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2013, s'han de seguir compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei.

Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, corresponents als períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'han de seguir compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei..

6. (365) Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 48.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2009, 2010, 2011 i 2012 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2013, s'han de seguir compensant en la forma prevista al paràgraf b) de l'article 48 d'aquesta Llei, si bé el límit previst al segon paràgraf d'aquesta lletra b) ha de continuar sent el 25 per cent. En cap cas la compensació efectuada per aplicació del que disposa aquest apartat, juntament amb la compensació corresponent a pèrdues patrimonials d'igual naturalesa generades a partir de l'1 de gener de 2013 pot excedir del 25 per cent del saldo positiu de les rendes previstes al paràgraf a) de l'article 48 d'aquesta Llei.

La part del saldo negatiu a què es refereix l'article 48.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, derivada de pèrdues patrimonials procedents de transmissions d'elements patrimonials obtingudes en els períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'ha de compensar amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei. La resta del saldo negatiu anteriorment indicat s'ha de seguir compensant en la forma que preveu la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei.

7. (366) Els saldos negatius a què 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 estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'han de seguir compensant en la forma que preveuen aquestes lletres d'acord amb la redacció de l'article 49 en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria vuitena. Valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals.

1. Als efectes de calcular l'excés del valor liquidatiu a què fa referència l'article 95 d'aquesta Llei, es pren com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que hi tingui el contribuent. La diferència entre el valor esmentat i el valor efectiu d'adquisició no es pren com a valor d'adquisició als efectes de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions.

2. Els dividends i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva, que procedeixin de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999, s'integren en la base imposable dels seus socis o partícips. A aquests efectes, s'entén que les primeres reserves distribuïdes han estat dotades amb els primers beneficis guanyats.

---

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) 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).

(364) Apartat 5 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(365) Apartat 6 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(366) Apartat 7 de la disposició transitòria setena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició transitòria novena. Determinació de l'import dels guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994. (367)

1. L'import dels guanys patrimonials corresponents a transmissions d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que hagin estat adquirits abans del 31 de desembre de 1994, es determina d'acord amb les regles següents:

1a) En general, es calculen, per a cada element patrimonial, d'acord amb el que estableix la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei. Del guany patrimonial calculat així se'n distingeix la part que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, i s'entén així la part del guany patrimonial que proporcionalment correspongui al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 19 de gener de 2006, tots dos inclusivament, respecte del nombre total de dies que hagi romàs en el patrimoni del contribuent.

La part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 es redueix, si s'escau, de la manera següent:

a) Es calcula el període de permanència en el patrimoni del contribuent anterior a 31 de desembre de 1996 de l'element patrimonial.

A aquests efectes, es pren com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que hi hagi entre la data d'adquisició de l'element i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

En el cas de drets de subscripció es pren com a període de permanència el que correspongui als valors dels quals procedeixin. Quan no s'hagi transmès la totalitat dels drets de subscripció, s'entén que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos es pren com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que hi hagi entre la data en què s'hagin efectuat i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

b) Es calcula el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals els hagi estat aplicable el que assenyala aquesta disposició, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial.

c) Quan la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a què es refereix la lletra b) anterior sigui inferior a 400.000 euros, la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 es redueix en l'import resultant d'aplicar els percentatges següents per cada any de permanència dels que assenyala la lletra a) anterior que passi de dos:

1r Si els elements patrimonials transmesos són béns immobles, drets sobre aquests o valors de les entitats compreses a l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, **(368)** a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les societats o fons d'inversió immobiliària, un 11,11 per cent.

2n Si els elements patrimonials transmesos són accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària, un 25 per cent.

3r Per als guanys patrimonials restants generats abans del 20 de gener de 2006, un 14,28 per cent.

Està no subjecta la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 derivat d'elements patrimonials que, el 31 de desembre de 1996 i en funció del que assenyala aquesta lletra c), tinguin un període de permanència, tal com aquest es defineix a la lletra a), superior a deu, cinc i vuit anys, respectivament.

d) Quan la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a què es refereix la lletra b) anterior sigui superior a 400.000 euros, però el resultat del que disposa la lletra b) anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de practicar la reducció que assenyala la lletra c) anterior a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment correspongui a la part del valor de transmissió que, sumat a la quantia de la lletra b) anterior, no superi els 400.000 euros.

e) Quan el resultat del que disposa la lletra b) anterior sigui superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006.

2a) En els casos de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva a les quals sigui aplicable el règim que preveuen les lletres a) i c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei, els guanys i les pèrdues patrimonials es calculen per a cada valor, acció o participació d'acord amb el que estableix la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei.

Si, com a conseqüència del que disposa el paràgraf anterior, s'obté com a resultat un guany patrimonial, s'efectua la reducció que escaigui de les següents:

(367) Disposició transitòria novena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu, amb relació a les retencions, l'article 97.1 del Reglament.

(368) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

a) Si el valor de transmissió és igual o superior al que correspongui als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2005, la part del guany patrimonial que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006 es redueix, si s'escau, d'acord amb el que preveu la regla 1a) anterior. A aquests efectes, el guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 és la part del guany patrimonial resultant de prendre com a valor de transmissió el que correspongui als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre patrimoni de l'any 2005.

b) Si el valor de transmissió és inferior al que correspon als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre patrimoni de l'any 2005, s'entén que tot el guany patrimonial s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i es redueix, si s'escau, d'acord amb el que preveu la regla 1a) anterior.

3a) Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspongui a cada component d'aquest als efectes de l'aplicació del que disposa aquest apartat 1.

2. Als efectes del que estableix aquesta disposició, es consideren elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en què la desafectació d'aquestes activitats s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Disposició transitòria desena. Societats transparents i patrimonials.

En el que afecti els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques és aplicable el que estableixen les disposicions transitòries quinzena, setzena i vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Disposició transitòria onzena. Règim transitori aplicable a les prestacions derivades dels contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions.

1. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i fiscal vigent a 31 de desembre de 2006.

2. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2007 corresponents a assegurances col·lectives contractades abans del 20 de gener de 2006, es pot aplicar el règim fiscal vigent a 31 de desembre de 2006. Aquest règim només és aplicable a la part de la prestació corresponent a les primes satisfetes fins al 31 de desembre de 2006, així com a les primes ordinàries que preveu la pòlissa original satisfetes amb posterioritat a aquesta data. **(369)**

No obstant això, els contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial sota la denominació de «premis de jubilació» o altres, que consisteixin en una prestació pagadora en una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans de 31 de desembre de 2006, poden aplicar el règim fiscal que preveu aquest apartat 2.

3. **(370)** El règim transitori que preveu aquesta disposició únicament pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a la finalització del vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent. En el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

Disposició transitòria dotzena. Règim transitori aplicable als plans de pensions, de mutualitats de previsió social i de plans de previsió assegurats.

1. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i, si s'escau, aplicar la reducció que preveu l'article 17 del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques vigent a 31 de desembre de 2006. **(371)**

2. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2007, per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i, si s'escau, aplicar la reducció que preveu l'article 17 del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques vigent a 31 de desembre de 2006.

3. El límit que preveu l'article 52.1.a) d'aquesta Llei no és aplicable a les quantitats aportades abans de l'1 de gener de 2007 a sistemes de previsió social i que en aquesta data estiguin pendents de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta.

4. (372) El règim transitori que preveu aquesta disposició únicament pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014, el règim transitori

(369) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(370) Apartat 3 de la disposició transitòria onzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(371) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(372) Apartat 4 de la disposició transitòria dotzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a la finalització del vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent. En el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

Disposició transitòria tretzena. Suprimida (373)

Disposició transitòria catorzena. Transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic.

1. (374) Els contractes d'assegurança de vida formalitzats abans de l'1 de gener de 2007 i en els quals el contractant, assegurat i beneficiari sigui el mateix contribuent, es poden transformar en plans individuals d'estalvi sistemàtic regulats en la disposició addicional tercera d'aquesta Llei, i per tant són aplicables l'article 7.v) i la disposició addicional tercera d'aquesta mateixa Llei, en el moment de constitució de les rendes vitalícies, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el límit màxim anual satisfet en concepte de primes durant els anys de vigència del contracte d'assegurança no hagi superat els 8.000 euros, i l'import total de les primes acumulades no hagi superat la quantia de 240.000 euros per contribuent.

b) Que hagin transcorregut més de cinc anys des de la data de pagament de la primera prima.

2. No es poden transformar en plans individuals d'estalvi sistemàtic les assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable.

3. En el moment de la transformació s'ha de fer constar de forma expressa i destacada en el condicionant del contracte que es tracta d'un pla individual d'estalvi sistemàtic regulat en la disposició addicional tercera d'aquesta Llei.

4. Una vegada realitzada la transformació, en el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent ha d'integrar en el període impositiu en què es produeixi l'anticipació la renda que va estar exempta per aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 d'aquesta Llei, sense que sigui aplicable la disposició transitòria tretzena d'aquesta Llei.

Disposició transitòria quinzena. Deducció per lloguer de la residència habitual. (375)

1. Poden aplicar la deducció per lloguer de la residència habitual en els termes que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició els contribuents que hagin subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015 pel qual hagin satisfet, abans de la data esmentada, quantitats pel lloguer de la seva residència habitual.

En tot cas, és necessari que el contribuent hagi tingut dret a la deducció per lloguer de la residència habitual en relació amb les quantitats satisfetes pel lloguer de l'habitatge esmentat en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

2. La deducció per lloguer de la residència habitual s'aplica d'acord amb el que disposen els articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria setzena. Contribuents amb residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma al qual no sigui aplicable el nou model de finançament autonòmic. (376)

Els contribuents que tinguin la residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma al qual no sigui aplicable el model de finançament previst a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, han de calcular la quota íntegra estatal i autonòmica d'aquest impost tenint en compte els articles 3, 63, 66, 67, 68, 74, 76, 77 i 78 d'aquesta Llei en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2009.

Disposició transitòria dissetena. Treballadors desplaçats a territori espanyol. (377)

Els contribuents que s'hagin desplaçat a territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 poden optar per aplicar el règim especial que preveu l'article 93 d'aquesta Llei d'acord amb el que disposen l'article esmentat i, si s'escau, la disposició transitòria dissetena, tots dos d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen que preveu la normativa de l'impost sobre la renda de no re-

(373) Disposició transitòria tretzena suprimida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(374) Apartat 1 de la disposició transitòria catorzena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es 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).

(375) Disposició transitòria quinzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(376) 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).

(377) Disposició transitòria dissetena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

sidents en vigor en aquesta última data, sense perjudici del que disposa en matèria de retencions el primer paràgraf de la lletra f) de l'article 93.2 d'aquesta Llei.

L'opció per l'aplicació del que disposa aquesta disposició transitòria s'ha d'efectuar en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici 2015 i s'ha de mantenir fins a la finalització de l'aplicació del règim especial.

Disposició transitòria divuitena. Deducció per inversió en habitatge habitual. (378)

1. Poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual en els termes previstos en l'apartat 2 d'aquesta disposició:

a) Els contribuents que hagin adquirit el seu habitatge habitual amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 o hagin satisfet quantitats amb anterioritat a la data esmentada per a la seva construcció.

b) Els contribuents que hagin satisfet quantitats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les obres esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que hagin satisfet quantitats per a l'execució d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 sempre que les obres o instal·lacions esmentades estiguin concloses abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, cal que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició o construcció de l'habitatge esmentat en un període impositiu meritat amb anterioritat a l'1 de gener de 2013, llevat que fos aplicable el que disposa l'article 68.1.2a d'aquesta Llei en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

2. La deducció per inversió en habitatge habitual s'aplica conforme al que disposen els articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al que disposa la Llei 22/2009 hagi aprovat la comunitat autònoma.

3. Els contribuents que per aplicació del que estableix aquesta disposició exercitin el dret a la deducció estan obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost i l'import de la deducció calculada així minora l'import de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'impost als efectes que preveu l'apartat 2 de l'article 69 d'aquesta Llei.

4. Els contribuents que amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 hagin dipositat quantitats en comptes habitatge destinats a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que en la data esmentada no hagi transcorregut el termini de quatre anys des de l'obertura del compte, poden sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades en l'exercici 2012 les deduccions practicades fins a l'exercici 2011, sense interessos de demora.

Disposició transitòria dotzena. Deducció per inversió en residència habitual. (379)

1. La deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost s'ha d'aplicar de conformitat amb el que disposa el capítol I del títol IV d'aquest Reglament, en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

2. Els contribuents que per aplicació del que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost exerceixin el dret a la deducció per inversió en residència habitual estan obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost.

Disposició transitòria dinovena. Dissolució i liquidació de determinades societats civils. (380)

1. Poden acordar la seva dissolució i liquidació, amb aplicació del règim fiscal que preveu aquesta disposició, les societats civils en què concorrin les circumstàncies següents:

a) Que abans de l'1 de gener de 2016 els hagi estat aplicable el règim d'atribució de rendes que preveu la secció 2a del títol X de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

b) Que a partir de l'1 de gener de 2016 compleixin els requisits per adquirir la condició de contribuent de l'impost sobre societats.

c) Que en els sis primers mesos de l'exercici 2016 s'adopti vàlidament l'acord de dissolució amb liquidació i es duguin a terme, després de l'acord, dins del termini dels sis mesos següents a la seva adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris per a l'extinció de la societat civil.

Per reglament s'han d'establir els requisits formals exigits per aplicar el que disposa aquesta disposició.

2. La dissolució amb liquidació de les societats esmentades té el règim fiscal següent:

a) Exempció de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, concepte "operacions societàries", fet imposable "dissolució de societats", de l'article 19.1.1r del text refós de l'impost, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre.

b) No es merita 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

(378) Disposició transitòria divuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.nou de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(379) 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).

(380) Disposició transitòria dinovena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article primer.noranta-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 l'article 8 i la disposició transitòria trentena de la Llei.

quals sigui titular l'entitat. En la transmissió posterior dels immobles esmentats s'entén que aquests van ser adquirits en la data en què ho van ser per part de la societat que s'extingeixi.

c) A efectes 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 s'escau, 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 trenta-dosena de la Llei de l'impost sobre societats, s'augmenta en l'import dels deutes adjudicats i es disminueix en el dels crèdits i diners o signe que el representi adjudicat.

2n Si el resultat de les operacions descrites en el paràgraf anterior és negatiu, el resultat esmentat es considera renda o guany patrimonial, segons que el soci sigui persona jurídica o física, respectivament. En aquest supòsit, cadascun dels elements d'actiu adjudicats restants diferents dels crèdits, diners o signe que el representi, es considera que té un valor d'adquisició zero.

3r Si el resultat de les operacions que descriu el paràgraf 1r anterior és zero o positiu, es considera que no existeix renda o pèrdua o guany patrimonial.

Quan aquest resultat sigui zero, cadascun dels restants elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que el representi, té zero com a valor d'adquisició.

Si el resultat és positiu, el valor d'adquisició de cadascun dels restants elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que el representi, és el que resulti de distribuir el resultat positiu entre aquests en funció del valor de mercat que resulti del balanç final de liquidació de la societat que s'extingeix.

4t Els elements adjudicats al soci, diferents dels crèdits, diners o signe que el representi, es consideren adquirits per aquest en la data de l'adquisició per part de la societat.

3. Fins a la finalització del procés d'extinció de la societat civil, sempre que aquesta s'efectuï dins del termini indicat a la lletra c) de l'apartat 1 d'aquesta disposició transitòria, s'ha de continuar aplicant el règim d'atribució de rendes que preveu la secció 2a del títol X d'aquesta Llei, sense que la societat civil arribi a adquirir la consideració de contribuent de l'impost sobre societats.

En cas contrari, la societat civil té la consideració de contribuent de l'impost sobre societats des de l'1 de gener de 2016 i no és aplicable el règim d'atribució de rendes esmentat.

Disposició transitòria vintena. Despeses i inversió per habituar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació. (381)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria vint-i-unena. Deducció per obres de millora en l'habitatge habitual satisfetes amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011. (382)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria vint-i-dosena. Indemnitzacions per acomiadament exemptes. (383)

1. Les indemnitzacions per acomiadaments produïts des de l'entrada en vigor del Reial decret llei 3/2012, de 10 de febrer, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, i fins al dia de l'entrada en vigor de la Llei, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, n'estan exemptes en la quantia que no excedeixi la que hauria correspost en cas que aquest hagués estat declarat improcedent, quan l'empresari així ho reconegui en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre d'anterior a l'acte de conciliació i no es tracti d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades.

2. Les indemnitzacions per acomiadament o cessament conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació a què es refereix la disposició transitòria desena de la Llei, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, aprovats per l'autoritat competent a partir de 8 de març de 2009, n'estan exemptes en la quantia que no superi quaranta-cinc dies de salari, per any de servei, amb prorrateig per mesos dels períodes de temps inferiors a un any fins a un màxim de quaranta-dues mensualitats.

3. (384) El límit que preveu l'últim paràgraf de la lletra e) de l'article 7 d'aquesta Llei no és aplicable a les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts abans de l'1 d'agost de 2014. Tampoc és aplicable als acomiadaments que es produeixin a partir d'aquesta data quan derivin d'un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu en el qual s'hagi comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, abans de la data esmentada.

(381) Disposició transitòria vintena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 65.2 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

(382) Disposició transitòria vint-i-unena afegida pel Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regularització i control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

(383) Disposició transitòria vint-i-dosena afegida, amb efectes des del 12 de febrer de 2012, per la disposició final onzena.2 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral (BOE del 7). Vegeu l'article 7.e) de la Llei de l'IRPF.

(384) Apartat 3 de la disposició transitòria vint-i-dosena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, 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).

Disposició transitòria vint-i-tresena. Tipus de retenció aplicable als rendiments d'activitats professionals i a determinats rendiments del treball. (385)

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments que preveuen l'apartat 3 i la lletra a) de l'apartat 5, els dos de l'article 101 d'aquesta Llei, satisfets o abonats fins al 31 d'agost de 2012, és el que preveu l'article esmentat, en la redacció vigent a 1 de gener de 2012.

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable a aquests rendiments que se satisfacin o abonin a partir d'1 de setembre de 2012 és el que preveu el primer paràgraf de l'apartat 4 de la disposició addicional trenta-cinquena d'aquesta Llei, excepte en el supòsit en què sigui aplicable el percentatge del 9 per cent que preveu el segon paràgraf de la lletra a) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei.

Disposició transitòria vint-i-quatrena. Rendiments del treball en espècie consistents en la utilització d'habitatge. (386)

Durant el període impositiu 2013, els rendiments del treball en espècie derivats de la utilització d'habitatge quan aquest no sigui propietat del pagador es poden seguir valorant conforme al que disposa la lletra a) del número 1r de l'apartat 1 de l'article 43 d'aquesta Llei en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sempre que l'entitat ocupadora ja els estigui satisfent en relació amb l'habitatge esmentat amb anterioritat al 4 d'octubre de 2012.

Disposició transitòria vint-i-cinquena. Reduccions aplicables a determinats rendiments. (387)

1. El límit de la reducció que preveu l'article 18.2 d'aquesta Llei per a l'extinció de relacions laborals o mercantils no s'aplica als rendiments del treball que derivin d'extincions produïdes abans de l'1 de gener de 2013.

2. Els rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) d'aquesta Llei amb un període de generació superior a dos anys, poden aplicar la reducció prevista a l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament sigui superior a dos, sempre que la data de l'extinció de la relació sigui anterior a l'1 d'agost de 2014.

3. Els rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) d'aquesta Llei, que estiguin percebent de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció que preveuen els articles 18.2, 23.3 26.2 i 32.1 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, poden seguir aplicant la reducció que preveuen, respectivament, els articles 18.2, 23.3, 26.2 i 32.1 d'aquesta Llei a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament sigui superior a dos.

En relació amb els rendiments que preveu el paràgraf anterior derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la seva percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

4. En el cas dels rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015 i s'exerceixin un cop transcorreguts més de dos anys des de la seva concessió, si, a més, no es van concedir anualment, poden aplicar la reducció prevista a l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerceixin, el contribuent hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció prevista a l'apartat esmentat. En aquest cas és aplicable el límit previst al número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei en la seva redacció, en vigor el 31 de desembre de 2014, als rendiments del treball derivats de totes les opcions de compra concedides abans de l'1 de gener de 2015.

(385) Disposició transitòria vint-i-tresena afegida, amb efectes des de l'1 de setembre de 2012, per l'article 25.segon.tres del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14), i modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 64.2 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

(386) Disposició transitòria vint-i-quatrena 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 mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(387) Disposició transitòria vint-i-cinquena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició transitòria setzena. Salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost. (388)

En el cas de rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors als quals sigui aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, als efectes d'aplicar el límit que preveu el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost és de 22.100 euros.

Disposició transitòria dissetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals de lliurament d'opcions sobre accions. (389)

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions que regula l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Disposició transitòria vint-i-sisena. Règim transitori aplicable a la imputació de primes d'assegurances col·lectives contractades amb anterioritat a l'1 de desembre de 2012. (390)

Als efectes del que disposa el segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 1 de l'article 17 d'aquesta Llei, en les assegurances col·lectives contractades amb anterioritat a l'1 de desembre de 2012, en les quals figurin primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'aquestes superi el límit fixat en l'article esmentat, no és obligatòria la imputació per aquest excés.

Disposició transitòria vint-i-setena. Accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització. (391)

Els contribuents que obtinguin guanys patrimonials que es posin de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions adquirides amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 14/2013 poden aplicar l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-quatrena d'aquesta Llei en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sempre que es compleixin els requisits i les condicions que estableix aquesta disposició addicional.

Disposició transitòria vint-i-vuitena. Accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi-empresa. (392)

No forma part de la base de la deducció regulada a l'article 68.1 d'aquesta Llei l'import de les accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi- empresa en la mesura que aquest saldo hagi estat objecte de deducció.

Disposició transitòria vint-i-novena. Transmissions de drets de subscripció anteriors a l'1 de gener de 2017. (393)

Per determinar el valor d'adquisició dels valors a què es refereix la lletra a) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei, es dedueix l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció efectuades abans de l'1 de gener de 2017, a excepció de l'import d'aquests drets que hagi tributat com a guany patrimonial. Quan no s'hagi transmès la totalitat dels drets de subscripció, s'entén que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Disposició transitòria trentena. Socis de societats civils que tinguin la condició de contribuents de l'impost sobre societats. (394)

1. Els contribuents d'aquest impost que siguin socis de societats civils, a les quals hagi estat aplicable el règim

(388) 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).

(389) Disposició transitòria dissetena 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).

(390) Disposició transitòria vint-i-sisena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final desena.cinc de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(391) Disposició transitòria vint-i-setena afegida, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.12 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(392) Disposició transitòria vint-i-vuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(393) Disposició transitòria vint-i-novena afegida 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). Aquesta modificació va entrar en vigor l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició final sisena.c) de la Llei 26/2014.

(394) 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

d'atribució de rendes que preveu la secció 2a del títol X d'aquesta Llei i adquireixin la condició de contribuents de l'impost sobre societats, poden seguir aplicant les deduccions en la quota íntegra que preveu l'article 68.2 d'aquesta Llei que estiguin pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes que preveu l'article 69 d'aquesta Llei, sempre que es compleixin les condicions i els requisits que estableix la Llei de l'impost sobre societats.

2. Pel que fa als contribuents d'aquest impost, és aplicable el que disposa la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'impost sobre societats.

Disposició transitòria trenta-unena. Requisit d'antiguitat als efectes de tractament de plans individuals d'estalvi sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans de l'1 de gener de 2015. (395)

Als plans individuals d'estalvi sistemàtic formalitzats abans de l'1 de gener de 2015 els és aplicable el requisit de cinc anys que fixa la lletra g) de la disposició addicional tercera d'aquesta Llei.

La transformació d'un pla individual d'estalvi sistemàtic formalitzat abans de l'1 de gener de 2015, o d'un contracte d'assegurança dels que regula la disposició transitòria catorzena d'aquesta Llei, mitjançant la modificació del seu venciment, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que compleixi el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigit per les disposicions esmentades, no té efectes tributaris per al prenedor.

Disposició transitòria trenta-dosena. Límits per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva en els exercicis 2016 i 2017. (396)

Per als exercicis 2016 i 2017, les magnituds de 150.000 i 75.000 euros a què 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 a aquests exercicis, la magnitud de 150.000 euros a què 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 queden derogades totes les disposicions que s'oposin al que estableixen aquesta Llei, i en particular el Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. No obstant el que preveu l'apartat anterior, conserven la seva vigència pel que fa a aquest impost:

1r La disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació d'intermediaris financers.

2n La Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de cooperatives, llevat del que disposa el seu article 32.

3r Les disposicions addicionals setzena, dissetena i vint-i-tresena de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

4t Els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

5è La Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

6è El Reial decret llei 7/1994, de 20 de juny, sobre llibertat d'amortització per a les inversions generadores d'ocupació.

7è El Reial decret llei 2/1995, de 17 de febrer, sobre llibertat d'amortització per a les inversions generadores d'ocupació.

8è La disposició transitòria onzena de la Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

9è L'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme.

10è Les disposicions addicionals tercera i sisena de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

11è La Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

12è La disposició transitòria segona de la Llei 19/2003, de 4 de juliol, sobre règim jurídic dels moviments de capitals i de les transaccions econòmiques amb l'exterior i sobre determinades mesures de prevenció del blanqueig de capitals.

13è Les disposicions addicionals cinquena, divuitena, trenta-tresena, trenta-quatrena i trenta-setena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

14è L'article 5.7 del Reial decret llei 6/2004, de 17 de setembre, pel qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats pels incendis i inundacions esdevinguts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, La Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

15è L'article 1 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de

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.

(395) 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).

(396) Disposició transitòria trenta-dosena afegida, amb efectes des de l'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).

motor aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre.

16è L'article 7 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre, sobre indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

17è L'article 5.7 de la Llei 2/2005, de 15 de març, per la qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats pels incendis i inundacions esdevinguts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, La Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

18è L'article 3.7 del Reial decret llei 11/2005, de 22 de juliol, pel qual s'aproven mesures urgents en matèria d'incendis forestals.

3. La derogació de les disposicions a què es refereix l'apartat 1 no perjudica els drets de la hisenda pública respecte a les obligacions meritades durant la seva vigència.

Disposició derogatòria segona. Impost sobre societats.

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2007, queden derogats l'article 23 i el capítol VI del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2. (397) Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2011 queden derogats els articles 36, 37, els apartats 4, 5 i 6 de l'article 38, els apartats 2 i 3 de l'article 39 i els articles 40 i 43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

3. (398) Derogat

4. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2014, queden derogats l'apartat 1 de l'article 34 i els apartats 1, 3 i 7 de l'article 38 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

Disposició final primera. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març.

(...)

Disposició final segona. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, i de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

(...)

Disposició final tercera. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

(...)

Disposició final quarta. Modificació de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni.

(...)

Disposició final cinquena. Modificació del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

(...)

Disposició final sisena. Habilitació per a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar, de conformitat amb el que preveu l'apartat 7 de l'article 134 de la Constitució espanyola:

a) L'escala i els tipus de l'impost i les deduccions en la quota.

b) Els altres límits quantitatius i percentatges fixos que estableix aquesta Llei.

Disposició final setena. Habilitació normativa.

El Govern ha de dictar les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'aplicació d'aquesta Llei.

Disposició final vuitena. Entrada en vigor.

1. Aquesta Llei entra en vigor el dia 1 de gener de 2007. No obstant això, les habilitacions a la Llei de pressupostos generals de l'Estat i la disposició final primera d'aquesta Llei entren en vigor l'endemà de la publicació d'aquesta Llei en el «Butlletí Oficial de l'Estat».

2. A efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aquesta Llei és aplicable a les rendes obtingudes a partir de l'1 de gener de 2007 i a les que correspongui imputar a partir d'aquesta data, d'acord amb els criteris d'imputació temporal de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i les seves normes de desplegament, Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries i del Text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març.

Disposició addicional primera. Exempció de les indemnitzacions per danys personals.

Als efectes del que disposa l'article 7.d) de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les indemnitzacions pagades d'acord amb el que dis

(397) Apartat 2 de la disposició derogatòria segona redactat per l'article 92.quatre de la Llei 2/2011, de 4 de març, d'economia sostenible (BOE del 5).

(398) Apartat 3 de la disposició derogatòria segona derogat, amb efectes des 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).

posa l'apartat 2 de l'article 1 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, i concordants del seu Reglament, tenen la consideració d'indemnitzacions en la quantia legalment reconeguda, als efectes de la seva qualificació de rendes exemptes, en tant que siguin abonades per una entitat asseguradora com a conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

Disposició addicional segona. Acords previs de valoració de les retribucions en espècie del treball personal als efectes de la determinació del corresponent ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

(El contingut d'aquesta disposició es transcriu a la pàgina 925.)

Disposició addicional tercera. Informació als prenedors dels plans de previsió assegurats i assegurances de dependència. (399)

Sense perjudici de les obligacions d'informació establertes a la normativa d'assegurances privades, mitjançant resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions s'han d'establir les obligacions d'informació que les entitats asseguradores que comercialitzin plans de previsió assegurats i assegurances de dependència han de posar en coneixement dels prenedors, abans de la seva contractació, sobre tipus d'interès garantit, terminis de cada garantia i despeses previstes, així com la informació periòdica que han de remetre als prenedors i la que hagi d'estar a disposició d'aquests.

Disposició addicional sisena. Règim fiscal de l'esdeveniment «Copa de l'Amèrica 2007».

(No aplicable)

Disposició addicional setena. Rendiments del capital mobiliari que s'ha d'integrar en la renda de l'estalvi. (400)

Exclusivament als efectes del que estableix l'article 46 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, s'entén que no procedeixen d'entitats vinculades amb el contribuent els rendiments del capital mobiliari que preveu l'article 25.2 de la Llei 35/2006 satisfets per les entitats previstes a l'article 1.2 del Reial decret legislatiu 1298/1986, de 28 de juny, sobre adaptació del dret vigent en matèria d'entitats de crèdit al de les Comunitats Europees, quan no difereixin dels que hagin estat oferts a altres col·lectius de característiques similars a les de les persones que es consideren vinculades a l'entitat pagadora.

Disposició transitòria primera. Transmissions d'elements patrimonials afectes realitzades abans de l'1 de gener de 1998.

1. Per a l'aplicació del que disposa l'article 21.3 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, en la transmissió, abans de l'1 de gener de 1998, d'elements patrimonials afectes a l'exercici d'activitats econòmiques desenvolupades per contribuents que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva, s'ha de prendre com a període d'amortització el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió.

2. El termini de permanència dels elements patrimonials afectes a activitats econòmiques desenvolupades per contribuents que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva, a què es refereix l'article 21.4 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, és, quan la reinversió s'hagi efectuat abans de l'1 de gener de 1998, de set anys, excepte que la seva vida útil, calculada segons el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades en el moment de la reinversió, sigui inferior.

3. Els contribuents que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva que s'hagin acollit a l'exempció per reinversió que preveu l'article 127 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 1999, han de mantenir afectes al desenvolupament de la seva activitat econòmica els elements patrimonials objecte de la reinversió d'acord amb les regles següents:

1a Quan la transmissió i la reinversió hagin tingut lloc abans de l'1 de gener de 1998, el termini de permanència de l'element patrimonial es determina segons el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió. També s'entén complert el requisit de permanència quan l'element patrimonial s'hagi mantingut durant els set anys següents al tancament del període impositiu en què va vèncer el termini dels tres anys posteriors a la data de lliurament o posada a disposició de l'element patrimonial la transmissió del qual va originar la renda exempta.

2a Quan la reinversió hagi tingut lloc amb posterioritat a l'1 de gener de 1998, el període màxim d'amortització al qual es refereix la regla anterior es determina d'acord amb la taula d'amortització que preveu l'article 37.2 d'aquest Reglament.

Disposició transitòria segona. Reinversió de beneficis extraordinaris.

Els contribuents que, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2002, hagin transmès elements patrimonials afectes a les activitats econòmiques desenvolupades per ells i hagin optat per aplicar el que preveu l'article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en

(399) Vegeu la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions de 20 d'octubre de 2008 (BOE del 28).

(400) Aquesta disposició addicional es refereix a l'article 46 de la Llei de l'impost, a la redacció anterior a la que hi atorgava la Llei 11/2009, de 26 d'octubre (BOE del 27), afegida pel Reial decret 1804/2008, de 3 de novembre (BOE del 18), amb efectes des de l'1 de gener de 2008.

la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, han d'integrar l'import total del guany patrimonial en la base imposable general d'acord amb el que disposen els articles 36.2 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, i 40 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 214/1999, de 5 de febrer, segons les redaccions vigents fins l'1 de gener de 2003.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (401)

1. Quan, per incompliment d'algun dels requisits establerts, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions aplicades en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2009, les quantitats indegudament deduïdes s'han de sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, en el mateix percentatge que es va aplicar al seu moment.

2. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seva aplicació, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades per compte estalvi empresa, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària meritades en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tal com preveu la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 59 d'aquest Reglament, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria quarta. Dividends procedents de societats transparents i patrimonials.

1. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques respecte als dividends o participacions en beneficis que procedeixin de períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix es trobi en règim de transparència fiscal, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria quinzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques respecte als dividends o participacions en beneficis a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'impost que procedeixin de períodes impositius durant els quals a l'entitat que els distribueix li hagi estat aplicable el règim de les societats patrimonials, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

Disposició transitòria cinquena. Règim transitori de les modificacions introduïdes en matèria de retencions sobre els rendiments del capital mobiliari i sobre guanys patrimonials.

1. L'obligació de retenir en les transmissions, amortitzacions o reemborsaments d'actius financers amb rendiment explícit és aplicable a les operacions formalitzades des de l'1 de gener de 1999.

En les transmissions d'actius financers amb rendiment explícit emesos abans de 1 de gener de 1999, en cas que no s'acrediti el preu d'adquisició, la retenció s'ha de practicar sobre la diferència entre el valor d'emissió de l'actiu i el preu de transmissió.

No s'han de sotmetre a retenció els rendiments derivats de la transmissió, bescanvi o amortització de valors de deute públic emesos abans de l'1 de gener de 1999 que, abans d'aquesta data, no estiguin subjectes a retenció.

2. Quan, a partir de l'1 de gener de 1999, es percebin rendiments explícits per als quals, pel fet que la freqüència de les liquidacions és superior a dotze mesos, s'hagin efectuat ingressos a compte, la retenció definitiva s'ha de practicar al tipus vigent en el moment de l'exigibilitat i s'ha de regularitzar atenent els ingressos a compte realitzats.

Disposició transitòria sisena. Retenció aplicable a determinades activitats econòmiques a les quals és aplicable el mètode d'estimació objectiva.

No és procedent practicar la retenció que preveu l'apartat 6 de l'article 95 d'aquest Reglament fins que no finalitzi el termini assenyalat a l'apartat 1 de la disposició transitòria segona d'aquest Reial decret.

Disposició transitòria setena. Delimitació de les aportacions a instruments de previsió social complementària quan concorrin aportacions anteriors i posteriors al 31 de desembre de 2006.

A l'efecte de determinar la base de retenció com a conseqüència de l'aplicació de l'apartat 2 de les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les entitats que gestionin els instruments que preveuen les disposicions transitòries esmentades han de separar comptablement les primes o aportacions realitzades així com la rendibilitat corresponent que es pugui acollir a aquest règim transitori, de la resta de primes o aportacions i la seva rendibilitat.

Així mateix, en els supòsits de mobilització de drets consolidats o econòmics dels esmentats sistemes de previsió social s'ha de comunicar la informació prevista a l'apartat anterior.

(401) Disposició transitòria tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Disposició transitòria vuitena. Mobilitzacions entre plans de previsió assegurats.

Les sol·licituds de mobilització de la provisió matemàtica entre plans de previsió assegurats formulades fins a l'entrada en vigor de l'article 49.3 d'aquest Reglament es regeixen pel que disposa l'article 49.3 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques aprovat pel Reial decret 1775/2004, de 30 de juliol.

Disposició transitòria novena. Ampliació del termini de dos anys per transmetre l'habitatge habitual als efectes de l'exempció per reinversió, quan prèviament s'hagi adquirit un altre habitatge en els exercicis 2006, 2007 i 2008. (402)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria desena. Ampliació del termini de comptes habitatge. (403)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria onzena. Minoració del tipus de retenció per aplicació del règim transitori de deducció per inversió en residència habitual. (404)

Als efectes de la reducció de dos enters del tipus de retenció que preveu l'article 86.1 d'aquest Reglament, no és necessari que reiterin la comunicació que preveu l'article 88.1 d'aquest Reglament al mateix pagador els contribuents que, tenint dret a l'aplicació de la reducció de dos enters del tipus de retenció, hagin comunicat aquesta circumstància abans de l'1 de gener de 2013.

Disposició transitòria tretzena. Tipus de retenció aplicables el 2015. (405)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria quinzena. Aplicació del que estableixen les disposicions transitòries quarta i novena de la Llei de l'impost respecte d'obligacions de retenir que neixin en el primer trimestre de 2015. (406)

(No aplicable el 2017.)

Disposició transitòria setzena. Salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost. (407)

En el cas de rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors als quals sigui aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, als efectes d'aplicar el límit que preveu el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost és de 22.100 euros.

Disposició transitòria dissetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals de lliurament d'opcions sobre accions. (408)

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions que regula l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Disposició final única. Autorització al ministre d'Economia i Hisenda.

S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda per dictar les disposicions necessàries per a l'aplicació d'aquest Reglament.

---

(402) No aplicable a partir del 2011.

(403) No aplicable des del 2011.

(404) Disposició transitòria onzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.catorze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(405) Disposició transitòria tretzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-nou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquesta disposició havia estat afegida prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint-i-dos del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(406) 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).

(407) 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).

(408) Disposició transitòria dissetena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

ADDENDA

DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL

LLEI 35/2006 I REGLAMENT DE L'IRPF EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

a) La deducció per inversió en habitatge habitual que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.

b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per inversió en habitatge habitual.

1. Els contribuents es poden deduir el 7,5 per cent de les quantitats satisfetes en el període de què es tracti per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir la residència habitual del contribuent. A aquests efectes, la rehabilitació ha de complir les condicions que s'estableixin reglamentàriament.

La base màxima d'aquesta deducció és de 9.040 euros anuals i està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alienè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses que en derivin. En cas d'aplicació dels instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent s'han de minorar en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

També poden aplicar aquesta deducció per les quantitats que es dipositin en entitats de crèdit, en comptes que compleixin els requisits de formalització i disposició que s'estableixin reglamentàriament, i sempre que es destinin a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, amb el límit, conjuntament amb el previst en el paràgraf anterior, de 9.040 euros anuals. En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent pot seguir practicant aquesta deducció, en els termes que s'estableixin reglamentàriament, per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.

2. Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es pot practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superin les invertides en els anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció.

Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagi generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou s'ha de minorar en l'import del guany patrimonial al qual s'apliqui l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es pot practicar deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

3. S'entén per habitatge habitual aquell en què el contribuent resideixi durant un termini continuat de tres anys. Tanmateix, s'entén que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, tot i no haver transcorregut el termini esmentat, es produeixi la mort del contribuent o concorrin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

4. També poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual els contribuents que hi efectuïn obres i instal·lacions d'adequació, inclosos els elements comuns de l'edifici i els que serveixin de pas necessari entre la finca i la via pública, amb les especialitats següents:

a) Les obres i instal·lacions d'adequació han de ser certificades per l'Administració competent com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

b) Donen dret a deducció les obres i instal·lacions d'adequació que s'hagin d'efectuar a l'habitatge habitual del contribuent, per raó de la discapacitat del mateix contribuent o del seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, que convisqui amb ell.

c) L'habitatge ha d'estar ocupat per qualsevol de les persones a què es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

d) La base màxima d'aquesta deducció, independentment de la fixada en el número 1r anterior, és de 12.080 euros anuals.

e) El percentatge de deducció és el 10 per cent.

f) S'entén com a circumstància que necessàriament exigeix el canvi d'habitatge quan l'anterior resulti inadequat per raó de la discapacitat.

g) Si es tracta d'obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seva seguretat, poden aplicar aquesta deducció a més del contribuent a què es refereix la lletra b) anterior, els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble on es trobi l'habitatge.

Reglament: articles 54 i 55, redacció vigent el 31-12-2012

Article 54. Concepte d'habitatge habitual.

1. Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat de tres anys com a mínim.

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut el termini esmentat, es produeixi la mort del contribuent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera feina, o canvi de feina, o altres d'anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constitueixi la residència habitual del 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, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produeixin les circumstàncies següents:

Quan es produeixi la mort del contribuent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o feina i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització, cas en què el termini abans indicat es comença a comptar a partir de la data del cessament.

3. Quan siguin aplicables les excepcions que preveuen els apartats anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge s'ha de practicar fins al moment en què es donin les circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge o impedeixin ocupar-lo, excepte quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o feina, cas en què pot seguir practicant deduccions per aquest concepte mentre es mantingui aquesta situació i l'habitatge no sigui objecte d'utilització.

4. Únicament als efectes de l'aplicació de les exempcions que preveuen els articles 33.4. b) i 38 de la Llei del impost, s'entén que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, l'edificació esmentada constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Article 55. Adquisició i rehabilitació de l'habitatge habitual.

1. S'assimilen a l'adquisició d'habitatge:

1. La construcció o ampliació de l'habitatge, en els termes següents:

Ampliació d'habitatge, quan es produeixi l'augment de la superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.

Construcció, quan el contribuent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor de les obres, sempre que finalitzin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

2. En els casos de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.

També es pot practicar deducció per les quantitats satisfetes, si s'escau, per a l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.015 euros anuals.

2. Per contra, no es considera adquisició d'habitatge:

a) Les despeses de conservació o reparació, en els termes que preveu l'article 13 d'aquest Reglament.

b) Les millores.

c) L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquireixin independentment d'aquest. S'assimilen a habitatges les places de garatge adquirides amb aquests, amb el màxim de dues.

3. Si, com a conseqüència de trobar-se en situació de concurs, el promotor no finalitza les obres de construcció abans que transcorri el termini de quatre anys a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article o no pot lliurar els habitatges en el mateix termini, aquest queda ampliat quatre anys més.

En aquests casos, el termini de dotze mesos a què es refereix l'article 54.2 d'aquest Reglament es comença a comptar a partir del lliurament.

Perquè l'ampliació prevista en aquest apartat tingui efecte, el contribuent que estigui obligat a presentar declaració per l'impost, en el període impositiu en què s'hagi incomplert el termini inicial, ha d'adjuntar a la declaració tant els justificants que acreditin les seves inversions en habitatge com qualsevol document justificatiu d'haver-se produït alguna de les situacions esmentades.

En els supòsits a què es refereix aquest apartat, el contribuent no està obligat a efectuar cap ingrés per raó de l'incompliment del termini general de quatre anys de finalització de les obres de construcció.

4. Quan per altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent i que suposin paralització de les obres aquestes no es puguin finalitzar abans que transcorri el termini de quatre anys a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, el contribuent pot sollicitar a l'Administració que amplii el termini.

La sol·licitud s'ha de presentar a la delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal durant els trenta dies següents a l'incompliment del termini.

A la sol·licitud han de constar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per finalitzar les obres de construcció, el qual no pot ser superior a quatre anys.

Als efectes del que assenyala el paràgraf anterior, el contribuent ha d'aportar la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, el delegat o administrador de l'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de decidir tant sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, el qual no s'ha d'ajustar necessàriament al sol·licitat pel contribuent.

Es poden entendre desestimades les sol·licituds d'ampliació que no siguin resoltes expressament en el termini de tres mesos.

L'ampliació que es concedeixi es comença a comptar a partir del dia immediatament següent a aquell en què es produeixi l'incompliment.

5. Als efectes que preveu l'article 68.1.1r de la Llei de l'impost, es considera rehabilitació d'habitatge les obres en l'habitatge que compleixin qualsevol dels requisits següents:

a) Que hagin estat qualificades o declarades d'actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla estatal 2005-2008, per afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi el 25 per cent del preu d'adquisició si s'ha adquirit durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment d'aquest inici. A aquests efectes, s'ha de descomptar del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Article 56. Comptes habitatge.

1. Es considera que s'han destinat a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent les quantitats que es dipositin en entitats de crèdit, en comptes separats de qualsevol altre tipus d'imposició, sempre que els seus saldos es destinin exclusivament a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent.

2. Es perd el dret a la deducció:

a) Quan el contribuent disposi de quantitats dipositades en el compte habitatge per a fins diferents de la primera adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual. En cas de disposició parcial s'entén que les quantitats disposades són les primeres dipositades.

b) Quan transcorrin quatre anys, a partir de la data en què va ser obert el compte, sense que s'hagi adquirit o rehabilitat l'habitatge.

c) Quan la posterior adquisició o rehabilitació de l'habitatge no compleixi les condicions que determinen el dret a la deducció per aquest concepte, sense tenir en consideració a aquests efectes la quantia de la base imposable del contribuent corresponent al període impositiu en què s'adquireixi o es rehabiliti l'habitatge o als períodes impositius posteriors.

3. Cada contribuent només pot mantenir un compte habitatge.

4. Els comptes habitatge s'han d'identificar separadament en la declaració de l'impost i s'han de consignar almenys les dades següents:

Entitat on s'ha obert el compte.

Sucursal.

Número del compte.

Article 57. Obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat.

1. Als efectes de la deducció que preveu l'article 68.1.4t de la Llei de l'impost, s'entén per obres i installacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat les que impliquin una reforma de l'interior de l'habitatge, així com les de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic, o les necessàries per aplicar dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seva seguretat.

2. L'acreditació de la necessitat de les obres i installacions per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat s'ha de fer davant l'Administració tributària mitjançant un certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de discapacitats, basant-se en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

(...)

Article 70. Comprovació de la situació patrimonial.

1. L'aplicació de la deducció per inversió en habitatge i de la deducció per compte estalvi empresa requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que donava la seva comprovació al començament d'aquest període almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

2. A aquests efectes, no es computen els increments o les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del període segueixin formant part del patrimoni del contribuent.

(...)

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual que preveu l'article 78 d'aquesta Llei, amb els límits i requisits de situació patrimonial establerts al seu article 70.

b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions previstes en els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els articles 69 i 70.

c) L'import de les deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.**(1)**

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 78. Tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual.

1. El tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual que regula l'article 68.1 d'aquesta Llei és el resultat d'aplicar a la base de la deducció, d'acord amb els requisits i circumstàncies previstes en aquest, els percentatges que, de conformitat amb el que disposa la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat els percentatges a què es refereix l'apartat anterior, són aplicables els següents:

a) Amb caràcter general el 7,5 per cent.

b) Quan es tracti d'obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat a què es refereix el número 4t de l'article 68.1 d'aquesta Llei, el percentatge és el 10 per cent.

(1) La normativa que aprova les deduccions establertes per les comunitats autònomes per a l'exercici 2017 es transcriu a l'addenda d'aquest apèndix, pàgines 973 i següents.

EXEMPCIÓ PER TRANSMISSIÓ D'ACCIONS O PARTICIPACIONS EN EMPRESES DE CREACIÓ NOVA O RECENT ADQUIRIDES ABANS DEL 29 DE SETEMBRE DE 2013.

LLEI 35/2006 DE L'IRPF, EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Disposició addicional trenta-quatrena. Mesures per afavorir la capitalització d'empreses de nova o recent creació. (2)

1. Estan exempts els guanys patrimonials derivats de la transmissió d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació que compleixin els requisits que estableix l'apartat 2 següent, el valor total d'adquisició de les quals no excedeixi, per al conjunt d'entitats, 25.000 euros anuals, ni 75.000 euros per entitat durant tot el període de tres anys a què es refereix la lletra a) de l'apartat 3 següent, sempre que es compleixin les condicions i els requisits que estableix aquesta disposició addicional.

2. A l'efecte de poder aplicar l'exempció que preveu l'apartat anterior, l'entitat ha de complir els requisits següents:

a) Ha de revestir la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveuen el text refós de la Llei de societats de capital, aprovada pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals.

b) No estar admesa a cotització en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats.

c) L'entitat ha de desenvolupar una activitat econòmica. En particular, no pot tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

d) Que per a l'ordenació de l'activitat econòmica s'utilitzi, almenys, una persona amb contracte laboral i a jornada completa.

e) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no pot ser superior a 200.000 euros en els períodes impositius d'aquesta en els quals el contribuent adquireixi les accions o participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats pertanyents al grup.

(2) La disposició addicional trenta-quatrena de la Llei IRPF va ser suprimida per l'article 27.deu de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Vegeu l'actual disposició transitòria vint-i-setena de la Llei IRPF, pàgina 945 de l'apèndix normatiu.

f) Que l'entitat no tingui cap relació laboral ni mercantil, al marge de la condició de soci, amb el contribuent.

Els requisits que estableix aquest apartat, excepte el que preveu la lletra e) anterior, han de ser complerts per l'entitat durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

3. A l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1 anterior s'han de complir les condicions següents:

a) Les accions o participacions a l'entitat han de ser adquirides pel contribuent a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011, d'1 de juliol, en el moment de la constitució d'aquella o mitjançant ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a l'esmentada constitució, comptats de data a data, encara que es tracti d'entitats ja constituïdes amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011.

b) La participació del contribuent, juntament amb la que posseeixin a 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 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 contribuent sigui superior a tres anys i inferior a deu anys, comptats de data a data.

4. En cap cas és aplicable el que disposa l'apartat 1 anterior en els casos següents:

a) Quan es tracti de participacions subscrites pel contribuent amb el saldo del compte estalvi empresa. Aquestes participacions no s'han de tenir en compte per al càlcul del percentatge de participació a què es refereix la lletra b) de l'apartat 3 anterior.

b) Quan es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

c) Quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no és procedent respecte dels valors que com a conseqüència de l'adquisició romanguin en el patrimoni del contribuent.

d) Quan les accions o participacions es transmetin a una entitat vinculada amb el contribuent, el seu cònjuge, qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, o un resident en un país o territori considerat com a paradís fiscal.

5. L'entitat a què es refereix l'apartat 2 anterior ha de presentar una declaració informativa amb el contingut que s'estableixi reglamentàriament en relació amb el compliment dels requisits exigits a l'entitat, la identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació.

El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, així com el termini i la forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest apartat.

DEDUCCIÓ PER LLOGUER DE L'HABITATGE HABITUAL

LLEI 35/2006 DE L'IRPF, EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2014

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

a) La deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.

b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

1. Els contribuents la base imposable dels quals sigui inferior a 24.107,20 euros anuals es poden deduir el 10,05 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer del seu habitatge habitual. La base màxima d'aquesta deducció és de:

a) quan la base imposable sigui igual o inferior a 17.707,20 euros anuals: 9.040 euros,

b) quan la base imposable estigui compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals: 9.040 euros menys el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els articles 69 i 70.

b) L'import de les deduccions que estableix la comunitat autònoma en l'exercici de les competències que preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries.

ADDENDA

LLEIS DE LES COMUNITATS AUTONÒMES PER LES QUALS S'APROVEN MESURES FISCALS APLICABLES EN L'IRPF, EXERCICI 2017

ANDALUSIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 1 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

Artículo 1. Objeto de la Ley. (1)

La presente Ley tiene por objeto establecer normas en materia de tributos cedidos en ejercicio de las competencias normativas que atribuye a la Comunidad Autónoma de Andalucía la Ley 19/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, en los casos y condiciones previstos en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual. (2)

A los efectos previstos en esta ley, el concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

Artículo 3. Consideración legal de persona con discapacidad.

A los efectos previstos en esta Ley, tendrá la consideración legal de persona con discapacidad la que posea un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.**(3)**

Artículo 4. Concepto de familia monoparental.

A los efectos previstos en esta Ley, tendrá la consideración de familia monoparental la formada por la madre o el padre y los hijos que convivan con una u otro y que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

a) Hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.

b) Hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

TÍTULO I

Impuestos directos

CAPÍTULO I

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 5. Deducción autonómica para los beneficiarios de las ayudas a viviendas protegidas. (4)

1. Los contribuyentes que hayan percibido subvenciones o ayudas económicas en aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual que tenga la consideración de protegida conforme a dicha normativa podrán aplicar, en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una deducción de 30 euros, en el período impositivo en que se haya percibido la subvención o ayuda económica.

2. Tendrán derecho a aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuyos ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integran no excedan de 5,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM), de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Plan Concertado de Vivienda y Suelo 2008-2012, regulado por Decreto 395/2008, de 24 de junio, o norma que lo sustituya **(5)**.

3. Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

Artículo 6. Deducciones autonómicas por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida y por las personas jóvenes. (6)

1. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual establecida en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción del 2 por ciento por las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la resi-

(1) Des de l'1 de gener de 2009, la Llei 19/2002, d'1 de juliol, del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma d'Andalusia i de i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió, ha estat derogada i substituïda per la Llei 18/2010, de 16 de juliol, del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma d'Andalusia i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió.

(2) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena.u de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

(3) 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).

(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) Actualment la referència s'ha d'entendre efectuada al Decret 141/2016, de 2 d'agost, pel qual es regula el Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020.

(6) 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).

dencia habitual del contribuyente, siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que la vivienda tenga la calificación de protegida de conformidad con la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía, en la fecha del devengo del impuesto.

b) Que los ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integran no excedan de 5,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM), de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Plan Concertado de Vivienda y Suelo 2008-2012, regulado por Decreto 395/2008, de 24 de junio, o norma que lo sustituya **(7)**.

c) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del día 1 de enero de 2003.

d) Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

2. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual establecida en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción del 3 por ciento por las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que sea menor de 35 años en la fecha del devengo del impuesto. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

b) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

c) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del día 1 de enero de 2003.

3. (8) La base y el límite máximo de las deducciones previstas en los apartados anteriores se determinarán de acuerdo con los requisitos y circunstancias previstos en la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

4. (9) A efectos de lo dispuesto en los apartados 1.c) y 2.c) de este artículo, se entenderá que la inversión en la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se inicia en la fecha que conste en el contrato de adquisición o de obras, según corresponda.

Asimismo, se entenderá por rehabilitación de vivienda habitual la que cumpla los requisitos y circunstancias fijadas por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

5. Las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 serán incompatibles entre sí.

Artículo 7. Deducción autonómica por cantidades invertidas en el alquiler de vivienda habitual. (10)

1. Los contribuyentes que sean menores de 35 años en la fecha del devengo del impuesto tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción del 15 por ciento con un máximo de 500 euros anuales de las cantidades satisfechas en el período impositivo por alquiler de la que constituya su vivienda habitual, siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

b) Que se acredite la constitución del depósito obligatorio de la fianza a la que se refiere el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de acuerdo con la normativa autonómica de aplicación.

c) Que el contribuyente identifique al arrendador o arrendadora de la vivienda haciendo constar su NIF en la correspondiente declaración-liquidación.

d) (..) **(11)**

2. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

(...)

Artículo 10. Deducciones autonómicas para los beneficiarios de las ayudas familiares. (12)

1. Los contribuyentes que hayan percibido en el período impositivo ayudas económicas en aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía de apoyo a las familias andaluzas tendrán derecho a aplicar, en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las deducciones que se indican a continuación:

a) 50 euros por hijo menor de tres años que integre la unidad familiar del contribuyente, cuando se tuviera derecho a percibir ayudas económicas por hijo menor de tres años en el momento de un nuevo nacimiento.

(7) Actualment la referència s'ha d'entendre efectuada al Decret 141/2016, de 2 d'agost, pel qual es regula el Pla d'Habitatge i Rehabilitació d'Andalusia 2016-2020.

(8) Apartat 3 de l'article 6 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena.dos de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

(9) Apartat 4 de l'article 6 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena.tres de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

(10) Redacció de l'article 7 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(11) Article 7.1.d) derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició derogatòria segona de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013).

(12) Redacció de l'article 10 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOE 27-12-2010).

b) 50 euros por hijo que integre la unidad familiar del contribuyente, cuando se tuviera derecho a percibir ayudas económicas por parto múltiple.

2. Podrán aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuyos ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integra el contribuyente no excedan de 11 veces el Salario Mínimo Interprofesional.

3. Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de las deducciones previstas en el apartado 1 anterior, su importe se distribuirá por partes iguales.

4. Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

Artículo 11. Deducción autonómica por adopción de hijos en el ámbito internacional. (13)

1. En los supuestos de adopción internacional, los contribuyentes tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo en el que se haya inscrito la adopción en el Registro Civil.

Tendrán derecho a aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuando la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en caso de tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.

2. Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el apartado anterior, su importe se distribuirá por partes iguales.

3. Esta deducción será compatible con las deducciones para los beneficiarios de ayudas familiares reguladas en el artículo 10 de la presente Ley.

Artículo 12. Deducción autonómica para contribuyentes con discapacidad.

Los contribuyentes que tengan la consideración legal de personas con discapacidad, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 100 euros, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Artículo 12 bis. Deducción autonómica para contribuyentes con cónyuges o parejas de hecho con discapacidad. (14)

1. Los contribuyentes con cónyuges o parejas de hecho inscritas en el Registro de Parejas de Hecho previsto en el artículo 6 de la Ley 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de Hecho, que no sean declarantes del impuesto en el ejercicio y que tengan la consideración legal de personas con discapacidad con un grado de minusvalía igual o superior al 65%, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio **(15)**. Tendrán derecho a aplicar una deducción de 100 euros en la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. No tendrán derecho a aplicar esta deducción los contribuyentes cuyos cónyuges o parejas de hecho con discapacidad hayan aplicado la deducción prevista en el artículo anterior.

Artículo 13. Deducción autonómica para madre o padre de familia monoparental y, en su caso, con ascendientes mayores de 75 años.

1. (16) Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo, los contribuyentes que sean madres o padres de familia monoparental en la fecha del devengo del impuesto, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 100 euros, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. La deducción prevista en el apartado anterior del presente artículo se incrementará adicionalmente en 100 euros por cada ascendiente que conviva con la familia monoparental, siempre que éstos generen el derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes mayores de 75 años establecido en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el párrafo anterior, se estará a las reglas de prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 14. Deducción autonómica por asistencia a personas con discapacidad.

1. (17) Los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad de descendientes o ascendientes conforme a la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 100 euros por persona con discapacidad, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

---

(13) Redacció de l'article 11 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(14) Article 12 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la disposició final vuitena.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).

(15) 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).

(16) Redacció de l'article 13.1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(17) Redacció de l'article 14.1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el párrafo anterior, se estará a las reglas del prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Asimismo, cuando se acredite que las personas con discapacidad necesitan ayuda de terceras personas y generen derecho a la aplicación del mínimo en concepto de gastos de asistencia, conforme a la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el contribuyente podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad resultante de aplicar el 15 por ciento del importe satisfecho a la Seguridad Social, en concepto de la cuota fija que sea por cuenta del empleador, de conformidad con lo establecido en el régimen especial de la Seguridad Social de empleados del hogar de trabajadores fijos y con el límite de 500 euros anuales por contribuyente.

Únicamente tendrá derecho a esta deducción el contribuyente titular del hogar familiar que conste como tal en la Tesorería General de la Seguridad Social, por la afiliación en Andalucía al régimen especial de la Seguridad Social de empleados del hogar de trabajadores fijos, de acuerdo con lo previsto en la normativa de aplicación.

Artículo 15. Deducción autonómica por ayuda doméstica. (18)

1. La persona titular del hogar familiar, siempre que constituya su vivienda habitual, y que conste en la Tesorería General de la Seguridad Social por la afiliación en Andalucía al sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar, podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la cantidad resultante de aplicar el 15 por 100 del importe satisfecho por cuenta de empleador o empleadora a la Seguridad Social correspondiente a la cotización anual de un empleado o empleada, con un límite máximo de 250 euros anuales que será actualizado anualmente conforme a la legislación vigente, cuando concurra cualquiera de los siguientes requisitos en la fecha del devengo del impuesto:

a) Que los cónyuges o integrantes de la pareja de hecho, inscrita en el Registro de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Andalucía, sean madres o padres de hijos que formen parte de la unidad familiar y que ambos perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

En este supuesto, podrá aplicarse la deducción la persona titular del hogar familiar o su cónyuge o pareja de hecho.

b) Que los contribuyentes sean madres o padres de familia monoparental y perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

2. A los efectos de este artículo, se entenderá por titular del hogar familiar el previsto en la normativa reguladora del sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar.

(18) Redacció de l'article 15 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la Llei 5/2012, de 26 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31-12-2012; BOE 19-01-2013).

Artículo 15 bis. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles. (19)

Con efectos desde el 1 de enero de 2010, los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativa.

El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40% del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Andalucía.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa, dada de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social, y que se mantengan las condiciones del contrato durante al menos veinticuatro meses.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos

(19) Article 15 bis afegit pel Decret llei 1/2010, de 9 de març (BOJA del 18), i modificat per la Llei 8/2010, de 14 de juliol (BOJA 23-07-2010; BOE 10-08-2010). L'article 2.u de la Llei 3/2012, de 21 de setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri economicofinancer de la Junta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012; BOE 23-10-2012), suprimeix, al paràgraf primer de l'article 15 bis, l'expressió "Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada".

del párrafo 3.º anterior, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

Artículo 15 ter. Deducción autonómica para trabajadores por gastos de defensa jurídica de la relación laboral. (20)

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el importe que hayan satisfecho, en concepto de gastos de defensa jurídica derivados de la relación laboral en procedimientos judiciales de despido, extinción de contrato y reclamación de cantidades, con el límite de 200 euros.

El derecho a disfrutar de la deducción se justificará de acuerdo con lo previsto en el artículo 36.

Artículo 15 quáter. Escala autonómica. (21)

Con efectos desde el día 1 de enero de 2016, la escala autonómica aplicable a la base liquidable general será la siguiente:

Base liquidable - hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	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 adelante	25,50

CAPÍTULO II

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 36. Obligaciones formales.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estarán obligados a conservar durante el plazo de prescripción los justificantes y documentos que acrediten el derecho a disfrutar de las deducciones de la cuota que se contemplan en la presente Ley y que hayan aplicado en sus declaraciones por dicho impuesto.

2. Mediante Orden de la Consejería de Economía y Hacienda podrán establecerse obligaciones específicas de justificación e información, destinadas al control de las deducciones a que se refiere el apartado anterior.

.....

(20) Article 15 afegit per l'article 1.3 de la Llei 17/2011, de 23 de desembre (BOJA 31-12-2012; BOE 20-01-2013), ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final onzena de la Llei 5/2012, de 26 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31-12-2012; BOE 19-01-2013).

(21) 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).

ARAGÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2005, DE 26 DE SEPTIEMBRE, DEL GOBIERNO DE ARAGÓN, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOA 28-10-2005)

Artículo 110-1. Escala autonómica del impuesto. (22)

La escala autonómica aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a partir de 1 de enero de 2016, será la siguiente:

B.L. hasta €	Cuota íntegra	Resto B.L.	Tipo
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 adelante	25,00%

Artículo 110-2. Deducciones de la cuota íntegra autonómica del impuesto por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos. (23)

El nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos otorgará el derecho a una deducción sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los siguientes términos:

a) La deducción será de 500 euros por cada nacimiento o adopción del tercer o sucesivos hijos, aplicándose únicamente en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción se produzca.

b) No obstante, esta deducción será de 600 euros cuando la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes, no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.

c) La deducción corresponderá al contribuyente con quien convivan los hijos que den derecho a la deducción.

Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

(22) Redacció de l'article 110-1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1.1 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).

(23) Lletra c) de l'article 110-2 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.1 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

Artículo 110-3. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto en atención al grado de discapacidad de alguno de los hijos. (24)

El nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 otorgará el derecho a una deducción de 200 euros, compatible con la prevista en el artículo anterior.

El grado de discapacidad deberá estar referido a la fecha de devengo del impuesto y reconocido mediante resolución expedida por el órgano competente en materia de servicios sociales.

Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

Artículo 110-4. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por adopción internacional de niños. (25)

1. En el supuesto de adopción internacional, formalizada en los términos regulados en la legislación vigente y de acuerdo con los tratados y convenios internacionales suscritos por España, los contribuyentes podrán deducir 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.

Se entenderá que la adopción tiene lugar en el período impositivo correspondiente al momento en que se dicte resolución judicial constituyendo la adopción.

2. Esta deducción es compatible con la deducción por nacimiento o adopción de hijos a que se refieren los artículos 110-2, 110-3 y 110-16.

3. Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

Artículo 110-5. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por el cuidado de personas dependientes. (26)

El cuidado de personas dependientes que convivan con el contribuyente, al menos durante la mitad del periodo impositivo, otorgará el derecho a una deducción de 150 euros sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto, conforme al siguiente régimen:

a) A los efectos de esta deducción se considerará persona dependiente al ascendiente mayor de 75 años y al ascendiente o descendiente con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cualquiera que sea su edad.

b) No procederá la deducción si la persona dependiente tiene rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

c) La cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes, no puede ser superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.

d) Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará por partes iguales. Cuando la deducción corresponda a contribuyentes con distinto grado de parentesco, su aplicación corresponderá a los de grado más cercano, salvo que estos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

Artículo 110-6. Deducción por donaciones con finalidad ecológica y en investigación y desarrollo científico y técnico. (27)

Las donaciones dinerarias puras y simples otorgarán el derecho a una deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto del 20 por 100 de su importe, hasta el límite del 10 por 100 de dicha cuota, cuando aquellas sean efectuadas durante el período impositivo a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) La Comunidad Autónoma de Aragón y los organismos y entidades públicas dependientes de la misma cuya finalidad sea la defensa y conservación del medio ambiente y la investigación y el desarrollo científico y técnico.

b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que el fin exclusivo o principal que persigan sea la defensa del medio ambiente o la investigación y el desarrollo científico y técnico y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Artículo 110-7. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo.

1. Los contribuyentes que tengan la condición de víctimas del terrorismo o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con los mismos podrán deducirse el 3 por 100 de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por la adquisición de una vivienda nueva situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón, siempre que esté acogida a alguna modalidad de protección pública de la vivienda y que constituya o vaya a constituir la primera residencia habitual del contribuyente.

2. (28) Los conceptos de adquisición, vivienda habitual, base máxima de la deducción y su límite máximo serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de

(24) Article 110-3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.3 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(25) Apartat 3 de l'article 110-4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.4 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(26) Lletra c) de l'article 110-5 modificada per l'article 1.3 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(27) Article 110-6 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.5 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(28) Apartat 2 de l'article 110-7 modificat per l'article 1.4 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

3. (29) Será también aplicable, conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012, el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.

Artículo 110-8. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil. (30)

1. En la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la suscripción de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital por medio del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil. El importe máximo de esta deducción es de 10.000 euros.

2. Para poder aplicar la deducción a la que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los siguientes requisitos:

a. La participación del contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10 por 100 de su capital social.

b. Las acciones suscritas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de dos años como mínimo.

c. La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en Aragón y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.2.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. (31) Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con la regulada en el artículo 110-9.

Artículo 110-9. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación. (32)

1. Con efectos desde el 1 de enero de 2014, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles a que se refiere el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La aplicación de esta deducción procederá únicamente sobre la cuantía invertida que supere la base máxima de la deducción prevista en el citado artículo 68.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El importe máximo de esta deducción es de 4.000 euros.

3. Sin perjuicio del cumplimiento de lo dispuesto en el apartado anterior, cuando el contribuyente transmita acciones o participaciones y opte por la aplicación de la exención prevista en el apartado 2 del artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, únicamente formará parte de la base de la deducción correspondiente a las nuevas acciones o participaciones suscritas la parte de la reinversión que exceda del importe total obtenido en la transmisión de aquellas. En ningún caso se podrá practicar deducción por las nuevas acciones o participaciones mientras las cantidades invertidas no superen la citada cuantía.

4. La aplicación de esta deducción está sujeta al cumplimiento de los requisitos y condiciones previstos en el mencionado artículo 68.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Además de dichos requisitos y condiciones, deberán cumplirse los siguientes:

a) La entidad en la que debe materializarse la inversión deberá tener su domicilio social y fiscal en Aragón.

b) El contribuyente podrá formar parte del consejo de administración de la sociedad en la cual se ha materializado la inversión, sin que, en ningún caso, puedan llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección ni mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

5. El incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en los apartados anteriores comportará los efectos y consecuencias previstos en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

6. Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con la regulada en el artículo 110-8.

Artículo 110-10. Deducción de la cuota íntegra autonómica por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos. (33)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 5 por 100 de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Aragón y que a la fecha de devengo del impuesto tenga menos de 36 años.

b) Que se trate de su primera vivienda.

c) Que la vivienda esté situada en un municipio aragonés con una población de derecho inferior a 3.000 habitantes o, alternativamente, en una entidad local menor

(29) Apartat 3 de l'article 110-7 afegit per l'article 1.5 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(30) 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).

(31) Apartat 3 de l'article 110-8 incorporat per l'article 10.2 de la Llei 3/2012, de 8 de març, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 19-03-2012; BOE 17-04-2012), i d'acord amb el que preveu la disposició transitòria quarta de la Llei esmentada.

(32) Redacció de l'article 110-9 donada per l'article 1.6 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(33) Article 110-10 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.6 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

o en una entidad singular de población, que se encuentren separadas o diferenciadas de la capitalidad del municipio al que pertenecen.

A estos efectos, la consideración de entidades locales menores o de entidades singulares de población, será la que figura en la normativa sobre Administración Local de la Comunidad Autónoma de Aragón.

d) Que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo por contribuyente y el mínimo por descendientes, no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.

2. Los conceptos de adquisición, rehabilitación, vivienda habitual, base de deducción y su límite máximo, serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

3. Será también aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.

4. Esta deducción será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir de 1 de enero de 2012.

Artículo 110-11. Deducción de la cuota íntegra autonómica por adquisición de libros de texto y material escolar. (34)

1. Los contribuyentes podrán deducirse las cantidades destinadas a la adquisición de libros de texto para sus descendientes, que hayan sido editados para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria, así como las cantidades destinadas a la adquisición de "material escolar" para dichos niveles educativos.

A estos efectos, se entenderá por material escolar el conjunto de medios y recursos que facilitan la enseñanza y el aprendizaje, destinados a ser utilizados por los alumnos para el desarrollo y aplicación de los contenidos determinados por el currículo de las enseñanzas de régimen general establecidas por la normativa académica vigente, así como la equipación y complementos que la Dirección y/o el Consejo Escolar del centro educativo haya aprobado para la etapa educativa de referencia.

2. La deducción se aplicará con los siguientes límites:

2.1. En las declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

a) En el supuesto de contribuyentes que no tengan la condición legal de "familia numerosa":

Hasta 12.000 euros: 100 euros por descendiente.

Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros: 50 euros por descendiente.

Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros: 37,50 euros por descendiente.

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", por cada descendiente: una cuantía fija de 150 euros.

2.2. En las declaraciones individuales, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

a) En el supuesto de contribuyentes que no tengan la condición legal de "familia numerosa".

Hasta 6.500 euros: 50 euros por descendiente.

Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros: 37,50 euros por descendiente.

Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros: 25 euros por descendiente

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", por cada descendiente: una cuantía fija de 75 euros.

3. La deducción resultante de la aplicación de los apartados anteriores deberá minorarse, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las becas y ayudas percibidas, en el período impositivo de que se trate, de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón o de cualquier otra Administración Pública que cubran la totalidad o parte de los gastos por adquisición de los libros de texto señalados en el apartado 1.

4. Para la aplicación de la presente deducción sólo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la reducción prevista en concepto de mínimo por descendientes en el artículo 58 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de otras leyes reguladoras de impuestos.

5. Asimismo, para la aplicación de la deducción se exigirá, según los casos:

a) Con carácter general, que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro, no supere la cuantía de 25.000 euros en tributación conjunta y de 12.500 euros en tributación individual.

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro, no supere la cuantía de 40.000 euros en tributación conjunta y de 30.000 euros en tributación individual.

c) En su caso, la acreditación documental de la adquisición de los libros de texto y del material escolar podrá realizarse mediante factura o cualquier otro medio del tráfico jurídico o económico admitido en Derecho.

6. La deducción corresponderá al ascendiente que haya satisfecho las cantidades destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. No obstante, si se trata de matrimonios con el régimen económico del consorcio conyugal aragonés o análogo, las cantidades satisfechas se atribuirán a ambos cónyuges por partes iguales.

(34) Article 110-11 en la redacció donada per l'article 1.8 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

Artículo 110-12. Deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago. (35)

1. En los supuestos de arrendamiento vinculados a determinadas operaciones de dación en pago contemplados en el artículo 121-10 de este Texto Refundido, los arrendatarios podrán deducirse el 10 por 100 de las cantidades satisfechas durante el ejercicio correspondiente, por el arrendamiento de la vivienda habitual, con una base máxima de deducción de 4.800 euros anuales, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a la cuantía de 15.000 euros en el supuesto de declaración individual o de 25.000 euros en el supuesto de declaración conjunta.

b) Que se haya formalizado el depósito de la fianza correspondiente al arrendamiento ante el órgano competente en materia de vivienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, dentro del plazo establecido por la Ley 10/1992, de 4 de noviembre, de fianza en los arrendamientos urbanos y en determinados contratos de suministro, o norma vigente en cada momento.

2. El concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

Artículo 110-13. Deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda social. (36)

1. Cuando el contribuyente haya puesto una o más viviendas a disposición de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, o de alguna de las entidades a las que se atribuya la gestión del Plan de Vivienda Social de Aragón, podrá aplicarse una deducción del 30 por 100 en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La base de la deducción será la cuota íntegra autonómica que corresponda a la base liquidable general derivada de los rendimientos netos de capital inmobiliario, reducidos en los términos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 23 de la ley reguladora del impuesto, correspondientes a dichas viviendas.

Artículo 110-14. Deducción de la cuota íntegra autonómica para mayores de 70 años. (37)

1. Con efectos desde 1 de enero de 2014, los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la cantidad de 75 euros, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga 70 o más años de edad y obtenga rendimientos integrables en la base imponible general, siempre que no procedan exclusivamente del capital.

b) Que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 23.000 euros en declaración individual.

Artículo 110-15. Sin contenido (38)

Artículo 110-16. Deducción de la cuota íntegra autonómica por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo. (39)

1. El nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo de los contribuyentes residentes en los municipios de la Comunidad Autónoma de Aragón señalados en el apartado 2 otorgará el derecho a una deducción sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los siguientes términos:

a) La deducción será de 100 euros por el nacimiento o adopción del primer hijo y de 150 euros por el segundo, aplicándose únicamente en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción se produzca.

No obstante, esta deducción será de 200 y 300 euros, respectivamente, cuando la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 23.000 euros en declaración individual.

b) La deducción corresponderá al contribuyente con quien convivan los hijos que den derecho a la deducción.

Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

2. La deducción solo podrá aplicarse por aquellos contribuyentes que hayan residido en el año del nacimiento y en el anterior en municipios aragoneses cuya población de derecho sea inferior a 10.000 habitantes.

3. Esta deducción será incompatible con la deducción del artículo 110-3, cuando se trate del mismo hijo.

Artículo 110-17. Deducción de la cuota íntegra autonómica por gastos de guardería de hijos menores de 3 años. (40)

1. Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por los gastos de custodia de hijos menores de 3 años en guarderías o centros de educación infantil, con un máximo de 250 euros por cada hijo inscrito en dichas

(35) Article 110-12 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.7 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(36) Article 110-13 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.8 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(37) Article 110-14 en la redacció donada per l'article 1.11 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(38) L'article 110-15 va quedar sense contingut, amb efectes des de l'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).

(39) Apartat 3 de l'article 110-16 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.9 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).

(40) Article 110-17 introduït, amb efectes des de l'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).

guarderías o centros. Serán requisitos para la práctica de esta deducción los siguientes:

a) Para la aplicación de la presente deducción solo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de otras leyes reguladoras de impuestos.

b) Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 35.000 euros en declaraciones individuales, e inferior a 50.000 euros en declaraciones conjuntas, siempre que la base imponible del ahorro, sea cual sea la modalidad de declaración, no supere 4.000 euros.

2. Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

3. El límite de la misma, en el período impositivo en el que el niño cumpla los 3 años de edad, será de 125 euros.

4. A los efectos de aplicación de esta deducción, se entenderá como guardería o centro de educación infantil todo centro autorizado por el Departamento competente en materia de Educación que tenga por objeto la custodia de niños menores de 3 años.

Artículo 110-18. (41)

Artículo 110-19. Deducción por inversión en entidades de la economía social. (42)

1. Con efectos desde el 1 de enero de 2016, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en las aportaciones realizadas con la finalidad de ser socio en entidades que formen parte de la economía social a que se refiere el apartado siguiente. El importe máximo de esta deducción es de 4.000 euros.

2. La aplicación de esta deducción está sujeta al cumplimiento de los requisitos y condiciones siguientes:

2.1 La participación alcanzada por el contribuyente computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no podrá ser superior al 40 por 100 del capital de la entidad objeto de la inversión o de sus derechos de voto.

2.2 La entidad en la que debe materializarse la inversión tendrá que cumplir los siguientes requisitos:

a) Formar parte de la economía social, en los términos previstos en la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social.

b) Tener su domicilio social y fiscal en Aragón.

c) Contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa, y dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social.

2.3 Las operaciones en las que sea de aplicación la deducción deberán formalizarse en escritura pública, en la que se hará constar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

2.4 Las aportaciones habrán de mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo mínimo de cinco años.

2.5 Los requisitos establecidos en las letras a, b y c del apartado 2.2 deberán cumplirse durante un periodo mínimo de cinco años a contar desde la aportación.

3. El incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en los apartados 2.1, 2.4 y 2.5 anteriores comportará la pérdida del beneficio fiscal y, en tal caso, el contribuyente deberá incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en que se haya producido el incumplimiento la parte del impuesto que se hubiera dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

4. Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con las reguladas en los artículos 110-8 y 110.9.

Artículo 110.20. Deducción por adquisición de abonos de transporte público (43)

Disposición final única. Habilitación al Gobierno de Aragón para que regule los requisitos de la deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda social. (44)

Mediante Decreto del Gobierno de Aragón se regularán los requisitos que deban cumplir las viviendas que puedan integrarse en la bolsa de viviendas sociales, los ciudadanos que puedan beneficiarse de los contratos de alquiler para vivienda habitual y las rentas máximas a percibir por los propietarios, así como las condiciones que regirán la puesta a disposición de las viviendas a favor del Gobierno de Aragón o sus entidades dependientes. **(45)**

(41) Article 110-18 introduït, amb efectes exclusius per a l'any 2015, per l'article 1 de la Llei 2/2015, 25 de març, de mesures tributàries urgents adreçades a compensar els efectes de les inundacions a la conca del riu Ebre (BOA 07-04-2015; BOE 13-05-2015).

(42) Article 110-19 introduït, amb efectes des del 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).

(43) Article 110-20 (Deducció per adquisició d'abonaments de transport públic) introduït, amb efectes des del 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). Tanmateix, aquesta deducció només és aplicable un cop entri en vigor el reglament que n'estableixi les condicions d'accés, control i comprovació, que encara no ha estat aprovat.

(44) Disposició final única introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article de la 1.11 Llei 10/2012, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 19-03-2012; rectif. 18-05-2012; BOE 11-02-2013).

(45) Decret 102/2013, d'11 de juny, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, del Govern d'Aragó, pel qual es crea i regula la xarxa de bosses d'habitatges per al lloguer social d'Aragó (BOA 20-06-2013).

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE, DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOPA 29-10-2014 - BOE 03-02-2015)

Artículo 2. Escala autonómica aplicable a la base liquidable general. (46)

La escala autonómica aplicable a la base liquidable general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es la siguiente:

Base liquidable - hasta euros	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable - hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
-	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En adelante	25,50

Articulo 3. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años.

1. El contribuyente podrá deducir 341 euros por cada persona mayor de 65 años que conviva con él durante más de 183 días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación.

2. La presente deducción no será de aplicación cuando:

a) El acogedor o acogido perciban ayudas o subvenciones del Principado de Asturias por causa del acogimiento.

b) El acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad de grado igual o inferior al tercero.

3. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

4. Cuando el sujeto acogido conviva con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales entre los contribuyentes que convivan con el acogido y se aplicará únicamente en la declaración de aquéllos que cumplan las condiciones establecidas para ser beneficiarios de la misma.

5. El contribuyente que desee gozar de la deducción deberá estar en posesión del documento acreditativo del correspondiente acogimiento no remunerado, expedido por la Consejería competente en materia de asuntos sociales.

(46) Article 2 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014; BOE 21-02-2015).

Artículo 4. Deducción por adquisición o adecuación de vivienda habitual en el Principado de Asturias para contribuyentes con discapacidad.

1. Los contribuyentes que acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, con residencia habitual en el Principado de Asturias, podrán deducir el 3 por ciento de las cantidades satisfechas durante el ejercicio en la adquisición o adecuación de aquella vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual, excepción hecha de la parte de dichas cantidades correspondiente a intereses.

2. La adquisición de la nueva vivienda o, en su caso, las obras e instalaciones en que la adecuación consista, deberán resultar estrictamente necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial de manera que faciliten el desenvolvimiento digno y adecuado de las personas con discapacidad, extremo que habrá de ser acreditado ante la Administración tributaria mediante resolución o certificado expedido por la Consejería competente en materia de valoración de discapacidad.

3. La base máxima de esta deducción será de 13.664 euros.

Artículo 5. Deducción por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con los que convivan sus cónyuges, ascendientes o descendientes con discapacidad.

1. La anterior deducción resultará igualmente aplicable cuando la discapacidad sea padecida por el cónyuge, ascendientes o descendientes que convivan con el contribuyente durante más de 183 días al año y no tengan rentas anuales, incluidas las exentas, superiores al Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM).

2. La base máxima de esta deducción será de 13.664 euros y será, en todo caso, incompatible con la deducción anterior relativa a contribuyentes con discapacidad.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos ascendientes o descendientes para un mismo período impositivo, la base máxima de la deducción se prorrateará entre ellos por partes iguales. No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación de la reducción corresponderá a los de grado más cercano.

Artículo 6. Deducción por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida.

1. Los contribuyentes que tengan derecho a percibir subvenciones o ayudas económicas para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual que tenga la consideración de protegida, conforme a la normativa estatal o autonómica en la materia, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una deducción de 113 euros.

2. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos bienes para un mismo período impositivo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Artículo 7. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual.

1. Podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica el 10 por ciento de las cantidades satisfechas en el período impositivo por arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, con un máximo de 455 euros y siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que la base imponible no exceda de 25.009 euros en tributación individual ni de 35.240 euros en tributación conjunta.

b) Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por ciento de la base imponible.

2. El porcentaje de deducción será del 15 por ciento con el límite de 606 euros en caso de alquiler de vivienda habitual en el medio rural, entendiéndose como tal la vivienda que se ubique en suelo no urbanizable según la normativa urbanística vigente en el Principado de Asturias, y la que se encuentre en concejos de población inferior a 3.000 habitantes, con independencia de la clasificación del suelo.

Artículo 8. Deducción por donación de fincas rústicas a favor del Principado de Asturias.

Podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica el 20 por ciento del valor de las donaciones de fincas rústicas hechas a favor del Principado de Asturias con el límite del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente. Las fincas donadas se valorarán conforme a los criterios establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 9. Deducción por adopción internacional de menores.

1. En los supuestos de adopción internacional de menores, en los términos establecidos en la Ley 54/2007, de 28 de diciembre, de Adopción Internacional, el contribuyente podrá practicar en la cuota autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 1.010 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo siempre que el menor conviva con el declarante. La presente deducción será compatible con la aplicación de las restantes deducciones autonómicas.

2. La adopción se entenderá realizada en el ejercicio impositivo en que se lleve a cabo la inscripción en el Registro Civil español. Cuando la inscripción no sea necesaria se atenderá al período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente.

3. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción prevista en el punto 1 anterior y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 10. Deducción por partos múltiples.

1. Como consecuencia de partos múltiples o de dos o más adopciones constituidas en la misma fecha, los contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de una deducción de 505 euros por hijo nacido o adoptado en el período impositivo en que se lleve a cabo el nacimiento o adopción.

2. La adopción se entenderá realizada en el ejercicio impositivo en que se lleve a cabo la inscripción en el Registro Civil español. Cuando la inscripción no sea necesaria se atenderá al período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente.

3. Únicamente será de aplicación la deducción prevista en el punto 1 anterior cuando el menor conviva con el progenitor o adoptante. En el supuesto de matrimonios o uniones de hecho la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos cuando éstos opten por la presentación de declaración individual. Las anteriores circunstancias se entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 11. Deducción para familias numerosas.

1. Los contribuyentes que formen parte de una unidad familiar que, a fecha de devengo del impuesto, ostente el título de familia numerosa expedido por la autoridad competente en materia de servicios sociales, tendrán derecho a una deducción de:

505 euros para familias numerosas de categoría general.

1.010 euros para familias numerosas de categoría especial.

2. Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

3. La deducción establecida en el punto 1 anterior únicamente resultará aplicable en los supuestos de convivencia del contribuyente con el resto de la unidad familiar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos. Las anteriores circunstancias se entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

4. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

Artículo 12. Deducción para familias monoparentales.

1. Podrá aplicar una deducción de 303 euros sobre la cuota autonómica del impuesto todo contribuyente que tenga a su cargo descendientes, siempre que no conviva con cualquier otra persona ajena a los citados descendientes, salvo que se trate de ascendientes que generen el derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes establecido en el artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2. Se considerarán descendientes a los efectos de la presente deducción:

a) Los hijos menores de edad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

b) Los hijos mayores de edad con discapacidad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas

anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

c) Los descendientes a que se refieren los apartados a) y b) anteriores que, sin convivir con el contribuyente, dependan económicamente de él y estén internados en centros especializados.

3. Se asimilarán a descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

4. En caso de convivencia con descendientes que no den derecho a deducción, no se perderá el derecho a la misma siempre y cuando las rentas anuales del descendiente, excluidas las exentas, no sean superiores a 8.000 euros.

5. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 35.240 euros. No tendrán derecho a deducir cantidad alguna por esta vía los contribuyentes cuya suma de renta del período y anualidades por alimentos exentas excedan de 35.240 euros.

6. La presente deducción es compatible con la deducción para familias numerosas establecida en el presente artículo.

7. Cuando a lo largo del ejercicio se lleve a cabo una alteración de la situación familiar por cualquier causa, a efectos de aplicación de la deducción, se entenderá que ha existido convivencia cuando tal situación se haya producido durante al menos 183 días al año.

Artículo 13. Deducción por acogimiento familiar de menores.

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 253 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple o permanente, con exclusión de aquellos que tengan finalidad preadoptiva, siempre que convivan con el menor 183 días durante el período impositivo. Si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera superior a 90 e inferior a 183 días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 126 euros.

2. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 14. Deducción por certificación de la gestión forestal sostenible.

1. Los contribuyentes que sean propietarios de montes ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma y que hayan obtenido certificación de la gestión forestal sostenible otorgada por la Entidad Solicitante de la Certificación Forestal Regional del Principado de Asturias o entidad equivalente, podrán aplicar una deducción del 30 por ciento de las cantidades invertidas durante el ejercicio para la obtención de la citada certificación.

2. La base de la deducción la constituyen las cantidades invertidas durante el ejercicio en la obtención de la certificación de la gestión forestal sostenible, incluyendo todos los costes asociados al logro de la propia certificación y excluyendo las subvenciones que, en su caso, hubiese recibido el propietario de la finca para ese fin.

3. La deducción se aplicará en el ejercicio en que se obtenga la certificación de la gestión forestal sostenible y el importe máximo será de 1.000 euros por contribuyente.

4. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción en relación con los mismos bienes y aquéllos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 14 bis. Deducción por gastos de descendientes en centros de cero a tres años. (47)

1. Los contribuyentes podrán deducir el 15% de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de gastos de descendientes en centros de cero a tres años con el límite de 330 euros anuales por cada descendiente que no supere la citada edad.

2. La deducción únicamente resultará aplicable cuando los progenitores, adoptantes, o tutores convivan con el menor. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

4. La deducción y el límite a la misma en el período impositivo en el que el menor cumpla los tres años se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos previstos en el presente artículo.

Artículo 14 ter. Deducción por adquisición de libros de texto y material escolar. (48)

1. Los contribuyentes podrán deducirse los importes destinados a la adquisición de libros de texto para sus descendientes, que hayan sido editados para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria, así como las cantidades destinadas a la adquisición de material escolar para dichos niveles educativos con los siguientes límites:

a) En las declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 12.000 euros: 100 euros por descendiente.

Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros: 75 euros por descendiente.

Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros: 50 euros por descendiente.

b) En las declaraciones individuales, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de

(47) Article 14 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 39 de 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).

(48) Article 14 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 39 de 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).

la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 6.500 euros 50 euros por descendiente.

Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros 37,50 euros por descendiente.

Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros 25 euros por descendiente.

c) En el supuesto de contribuyentes que formen parte de una unidad familiar que, a fecha de devengo del impuesto, ostente el título de familia numerosa expedido por la autoridad competente en materia de servicios sociales, el importe máximo de la deducción será de 150 euros en el supuesto de declaración conjunta y 75 euros cuando se opte por presentar declaración individual.

2. Solo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 12.500 euros en tributación individual ni a 25.000 euros en tributación conjunta.

3. La deducción corresponderá al ascendiente que haya satisfecho las cantidades destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

4. La deducción establecida en el presente artículo deberá minorarse, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las becas y ayudas percibidas en el período impositivo procedentes del Principado de Asturias o de cualquier otra Administración Pública que cubra la totalidad o parte de los gastos por adquisición de los libros de texto y material escolar.

ILLES BALEARS

DECRETO LEGISLATIVO 1/2014, DE 6 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

Artículo 1. Escala autonómica del impuesto aplicable a la base liquidable general. (49)

La escala autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas aplicable a la base liquidable general es la siguiente:

Base liquidable desde (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22
90.000	15.490	30.000	23
120.000	22.390	55.000	24
175.000	35.590	En adelante	25

Artículo 2. Incremento del mínimo personal y familiar. (50)

Se incrementan en un 10 % los importes correspondientes a los mínimos del contribuyente, por descendientes y por discapacidad, que forman parte del mínimo personal y familiar, siguientes:

a) El mínimo del contribuyente mayor de 65 años.

b) El mínimo para el tercer descendiente y el mínimo por el cuarto y los siguientes descendientes.

c) El mínimo por discapacidad.

Artículo 3. Deducción autonómica por determinadas inversiones de mejora de la sostenibilidad en la vivienda habitual. (51)

A) Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2017
(véase páginas 963 y s. del Manual práctico Renta 2016)

B) Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2017

1. Se establece una deducción del 50% del importe de las inversiones que mejoren la calidad y la sostenibilidad

(49) Article 1 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(50) 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).

(51) Article 3 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

de las viviendas, que se hagan en el inmueble, situado en las Illes Balears, que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente o de un arrendatario en virtud de un contrato de alquiler suscrito con el contribuyente sometido a la legislación de arrendamientos urbanos. A estos efectos, se entiende que mejoran la calidad y la sostenibilidad de las viviendas las siguientes inversiones:

a) La instalación de equipos de generación o que permitan utilizar energías renovables como la energía solar, la biomasa o la geotermia que reduzcan el consumo de energía convencional térmica o eléctrica del edificio. Incluirá la instalación de cualquier tecnología, sistema o equipo de energía renovable, como instalaciones de generación solar fotovoltaica para autoconsumo, paneles solares térmicos, a fin de contribuir a la producción de agua caliente sanitaria demandada por las viviendas, o la producción de agua caliente para las instalaciones de climatización.

b) Las de mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la implantación de redes de saneamiento separativas en el edificio y otros sistemas que favorezcan la reutilización de las aguas grises y pluviales en el mismo edificio o en la parcela o que reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado.

2. La base de la deducción por inversiones en la vivienda corresponderá al importe realmente satisfecho por el contribuyente para realizar las inversiones a que se refiere el apartado anterior, con un límite máximo de 10.000 euros por periodo impositivo.

3. En todo caso, para la aplicación de la deducción se mejorará como mínimo en un nivel la calificación de la eficiencia energética de la vivienda habitual. A tal efecto, se requerirá el registro de los certificados de eficiencia energética de la vivienda conforme a lo dispuesto en el Real Decreto 235/2013, de 5 de abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación energética de los edificios, antes y después de realizar las inversiones.

4. Para poder aplicar esta deducción, la base imponible total del contribuyente no podrá superar el importe de 30.000 euros en el caso de tributación individual, ni el importe de 48.000 euros en el caso de tributación conjunta.

Asimismo, cuando, de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 anterior, el contribuyente sea el arrendador de la vivienda, la aplicación de la deducción requiere que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la duración del contrato de arrendamiento de la vivienda con un mismo arrendatario sea igual o superior a un año.

b) Que se haya constituido el depósito de la fianza a que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos, a favor del Instituto Balear de la Vivienda.

c) Que el contribuyente declare en el impuesto sobre la renta de las personas físicas el rendimiento derivado de las rentas del arrendamiento de la vivienda como rendimientos del capital inmobiliario.

d) Que el contribuyente no repercuta en el arrendatario el coste de las inversiones citadas en el apartado 1 anterior.

Artículo 3 bis. Deducción autonómica por el arrendamiento de la vivienda habitual en el territorio de las Illes Balears a favor de determinados colectivos. (52)

A) Redacció vigent fins al 30 de desembre de 2017
(Vegeu la pàgina 964 del *Manual pràctic Renda 2016*.)

B) Redacció vigent des del 31 de desembre de 2017

1. Los contribuyentes menores de 36 años, las personas con un grado de minusvalía física o sensorial igual o superior al 65 % o con un grado de minusvalía psíquica igual o superior al 33 % y el padre o los padres que convivan con el hijo o los hijos sometidos a la patria potestad y que integren una familia numerosa podrán deducir, de la cuota íntegra autonómica, el 15 % de los importes satisfechos en el período impositivo, con un máximo de 400 euros anuales, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por este, y que la duración del contrato de arrendamiento sea igual o superior a un año.

b) Que se haya constituido el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de arrendamientos urbanos, a favor del Instituto Balear de la Vivienda.

c) Que, durante al menos la mitad del período impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares, de pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de otra vivienda distante a menos de 70 kilómetros de la vivienda arrendada, excepto en los casos en que la otra vivienda se encuentre ubicada fuera de las Illes Balears o en otra isla.

d) Que el contribuyente no tenga derecho en el mismo período impositivo a ninguna deducción por inversión en vivienda habitual.

2. En todo caso, la aplicación de esta deducción exige que la base imponible total del contribuyente no supere el importe de 34.000 euros en el caso de tributación conjunta y de 20.000 euros en el de tributación individual. En caso de tributación conjunta, solo podrán beneficiarse de esta deducción los contribuyentes integrados en la unidad familiar que cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior y por el importe de les cuantías efectivamente satisfechas por estos.

No obstante, en el caso de familias numerosas, los límites cuantitativos a que se refiere el párrafo anterior serán de 40.000 euros para el caso de tributación conjunta y de 26.000 euros para el caso de tributación individual.

(52) Article 3 bis modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

Artículo 4. Deducción autonómica por gastos de adquisición de libros de texto. (53)

1. Por el concepto de gastos en libros de texto editados para el desarrollo y la aplicación de los currículums correspondientes al segundo ciclo de educación infantil, a la educación primaria, a la educación secundaria obligatoria, al bachillerato y a los ciclos formativos de formación profesional específica, se deducirá el 100 % de los importes destinados a esos gastos por cada hijo que curse estos estudios, con los siguientes límites:

a) En declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los cuales la cantidad que resulte de la base imponible total sea:

1.º Hasta 10.000 euros: 200 euros por hijo.

2.º Entre 10.000,01 euros y 20.000 euros: 100 euros por hijo.

3.º Entre 20.000,01 euros y 25.000 euros: 75 euros por hijo.

b) En declaraciones individuales, los contribuyentes para los cuales la cantidad que resulte de la base imponible total sea:

1.º Hasta 6.500 euros: 100 euros por hijo.

2.º Entre 6.500,01 euros y 10.000 euros: 75 euros por hijo.

3.º Entre 10.000,01 euros y 12.500 euros: 50 euros por hijo.

2. A efectos de la aplicación de esta deducción, solo podrán tenerse en cuenta aquellos hijos que, a su vez, den derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006.

Si los hijos conviven con ambos padres y estos optan por la tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. En todo caso, la aplicación de esta deducción exigirá que la base imponible total no supere el importe de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta y de 12.500 euros en el de tributación individual, y también su justificación documental, mediante las facturas o los correspondientes documentos equivalentes, que habrán de mantenerse a disposición de la Administración tributaria.

Artículo 4 bis. Deducción autonómica por gastos de aprendizaje extraescolar de idiomas extranjeros. (54)

1. Por el concepto de gastos en el aprendizaje extraescolar de idiomas extranjeros por los hijos que cursen los estudios a que se refiere el artículo 4 anterior, se deducirá el 15% de los importes destinados a dicho aprendizaje, con el límite de 100 euros por hijo.

2. A efectos de la aplicación de esta deducción, solo se podrán tener en cuenta los hijos que, a su vez, den derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006.

Si los hijos conviven con ambos padres y estos optan por la tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. En todo caso, la aplicación de esta deducción exigirá que la base imponible total no supere el importe de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta y de 12.500 euros en el de tributación individual, y también su justificación documental, mediante las facturas o los correspondientes documentos equivalentes, que habrán de mantenerse a disposición de la Administración tributaria.

Artículo 4 ter. Deducción autonómica para cursar estudios de educación superior fuera de la isla de residencia habitual. (55)

1. Se establece una deducción de 1.500 euros por cada descendiente que dependa económicamente del contribuyente y curse, fuera de la isla del archipiélago balear en la que se encuentre la residencia habitual del contribuyente, estudios universitarios, enseñanzas artísticas superiores, formación profesional de grado superior, enseñanzas profesionales de artes plásticas y diseño de grado superior, enseñanzas deportivas de grado superior o cualquier otro estudio que, de acuerdo con la legislación orgánica estatal en materia de educación, se considere educación superior, con el límite del 50% de la cuota íntegra autonómica.

La cuantía de la deducción será de 1.600 euros para los contribuyentes con una base imponible total inferior a 18.000 euros en tributación individual o a 30.000 euros en tributación conjunta, con el límite en todo caso del 50 % de la cuota íntegra autonómica.

La deducción se aplica a la declaración del ejercicio en el que se inicia el curso académico.

2. Al efecto de la aplicación de esta deducción, solo se pueden tener en cuenta los descendientes que, a su vez, den derecho al mínimo por descendiente regulado en el artículo 58 de la Ley 58/2006.

Si los descendientes conviven con dos o más ascendientes y éstos tributan de manera individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno.

3. Esta deducción no es de aplicación en los siguientes casos:

a) Cuando los estudios no completen un curso académico o un mínimo de 30 créditos.

b) Cuando haya oferta educativa pública en la isla de residencia, diferente a la virtual o a distancia, para realizar los estudios que determinen el traslado a otro lugar para cursarlos.

c) Cuando la base imponible total del contribuyente en el impuesto sobre la renta de las personas físicas del

(53) 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).

(54) 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).

(55) Article 4 ter afegit, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

ejercicio sea superior a 30.000 euros en tributación individual o a 48.000 en tributación conjunta.

d) Cuando el descendiente que genera el derecho a deducción obtenga durante el ejercicio rentas superiores a 8.000 euros.

Artículo 4 quater. Deducción autonómica por arrendamiento de bienes inmuebles en el territorio de las Illes Balears destinados a vivienda.(56)

Se establece una deducción del 75 % de los gastos satisfechos por el contribuyente durante el ejercicio en concepto de primas de seguros de crédito que cubran total o parcialmente el impago de las rentas a las que el contribuyente tenga derecho por razón del arrendamiento de un bien inmueble, situado en las Illes Balears, a un tercero destinado a vivienda, con un máximo de 400 euros anuales, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la duración del contrato de arrendamiento de vivienda con un mismo arrendatario sea igual o superior a un año.

b) Que se haya constituido el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor del Instituto Balear de la Vivienda.

c) Que el contribuyente declare en el impuesto sobre la renta de las personas físicas el rendimiento derivado de las rentas del arrendamiento de la vivienda como rendimientos del capital inmobiliario.

Artículo 4 quinquies. Deducción autonómica por arrendamiento de vivienda en el territorio de las Illes Balears derivado del traslado temporal de residencia por motivos laborales.(57)

1. Se establece una deducción del 15 % de los gastos satisfechos por el contribuyente durante el ejercicio en concepto de renta de alquiler de vivienda por razón del traslado temporal de su isla de residencia a otra isla del archipiélago balear en el ámbito de una misma relación laboral por cuenta ajena, con un máximo de 400 euros anuales, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se trate del arrendamiento de un inmueble destinado a vivienda del contribuyente y ocupado efectivamente por este.

b) Que se haya constituido el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor del Instituto Balear de la Vivienda.

c) Que la base imponible total del contribuyente en el impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio no sea superior a 30.000 euros en tributación individual o a 48.000 en tributación conjunta.

d) Que el contribuyente identifique al arrendador en la autoliquidación del impuesto.

e) Que el contribuyente pueda justificar documentalmente ante la Administración tributaria el gasto constitutivo de la base de la deducción y el resto de requisitos exigibles para la deducción.

f) Que el traslado temporal no rebase los tres años de duración.

2. En caso de tributación conjunta, la deducción será aplicable a cada uno de los contribuyentes que trasladen su residencia en los términos establecidos en el apartado anterior.

Artículo 5. Deducción autonómica por donaciones a determinadas entidades destinadas a la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación.

1.

A) Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2017 (véase páginas 963 y s. del Manual práctico Renta 2016)

B) Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2017 (58) Se establece una deducción del 25% de las donaciones dinerarias que se realicen durante el periodo impositivo, hasta el límite del 15% de la cuota íntegra autonómica, destinadas a financiar la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears o las entidades instrumentales que dependen de la misma cuya finalidad esencial sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación.

b) La Universidad de las Illes Balears.

c) Las entidades sin finalidad lucrativa a que hacen referencia los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre y cuando el fin exclusivo o principal que persigan sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, en el territorio de las Illes Balears y estén inscritas en el Registro de Fundaciones de la Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears.

d) Las entidades parcialmente exentas del impuesto sobre sociedades a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. **(solo vigente desde el 31 de diciembre de 2017**)

2. La efectividad de las citadas donaciones en cada periodo impositivo deberá acreditarse mediante un certificado de la entidad donataria.

Asimismo, en los casos de la letra c) del apartado anterior, la aplicación de la deducción exige que la consejería competente en materia de investigación, desarrollo científico o tecnológico, o innovación, declare, mediante

(56) Article 4 quater afegit, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

(57) Article 4 quinquies afegit, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

(58) Apartat 1 de l'article 5 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

una resolución, que la entidad donataria verifica los requisitos que establece la citada letra c). **(59)**

Artículo 5 bis. Deducción autonómica por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración empresarial, relativos al mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico y al consumo cultural. (60)

1. Se establece una deducción del 15 % de las cuantías en que se valoren las donaciones, las cesiones de uso o los contratos de comodato, y de las cuantías satisfechas en virtud de convenios de colaboración empresarial efectuados de acuerdo con lo que dispone la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias.

2. El límite de la deducción aplicable es de 600 euros por ejercicio. En caso de que la cesión de uso o el contrato de comodato tenga una duración inferior a un año, esta deducción se debe prorratear en función del número de días del periodo anual. Si la duración es superior a un año, la deducción no se puede aplicar a más de tres ejercicios.

3. La aplicación de esta deducción está condicionada al hecho de que la base imponible total del contribuyente no supere la cuantía de 12.500 € en el caso de tributación individual y de 25.000 € en el caso de tributación conjunta.

Artículo 5 ter. Deducción autonómica por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración, relativos al mecenazgo deportivo. (61)

1. Se establece una deducción del 15% de las cuantías en que se valoren las donaciones, las cesiones de uso o los contratos de comodato, y de las cuantías satisfechas en virtud de convenios de colaboración efectuados de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 6/2015, de 30 de marzo, por la que se regula el mecenazgo deportivo y se establecen medidas tributarias.

2. El límite de la deducción aplicable es de 600 euros por ejercicio. En caso de que la cesión de uso o el contrato de comodato tenga una duración inferior a un año, esta deducción se prorrateará en función del número de días del período anual. Si la duración es superior a un año, la deducción no se puede aplicar a más de tres ejercicios.

3. La aplicación de esta deducción está condicionada a que la base imponible total del contribuyente no supere la cuantía de 12.500 euros en el caso de tributación individual y de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta.

Artículo 5 quater. Deducción autonómica por donaciones a determinadas entidades que tengan por objeto el fomento de la lengua catalana.(62)

1. Se establece una deducción del 15% de las donaciones dinerarias que se realicen durante el periodo impositivo, hasta el límite del 10% de la cuota íntegra autonómica, a entidades que tengan por objeto el fomento de la lengua catalana, a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears o las entidades instrumentales que dependen de ella cuya finalidad esencial sea el fomento de la lengua catalana.

b) La Universidad de las Illes Balears, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears.

c) Las entidades sin finalidad lucrativa a las que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin finalidades lucrativas y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que el fin exclusivo o principal que persigan sea en el territorio el fomento de la lengua catalana, y estén inscritas en el Registro de Fundaciones de la Administración de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears.

d) **(63)** Las entidades parcialmente exentas del impuesto sobre sociedades a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades.

2. La efectividad de dichas donaciones en cada periodo impositivo se deberá acreditar mediante un certificado de la entidad donataria.

Asimismo, en los casos de la letra c del apartado anterior, la aplicación de la deducción exige que la consejería competente en materia de política lingüística declare, mediante una resolución, que la entidad donataria verifica los requisitos establecidos en la citada letra c.

3. Esta deducción es incompatible con la deducción regulada en el artículo 5 bis del presente texto refundido.

Artículo 6. Deducción autonómica para los declarantes con discapacidad física, psíquica o sensorial o con descendientes con esta condición. (64)

1. Por cada contribuyente y, en su caso, por cada miembro de la unidad familiar residente en las Illes Ba-

(59) Segon paràgraf de l'apartat 2 de l'article 5 afegit, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(60) 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).

(61) 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).

(62) Article 5 quater introduït, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(63) Lletra d) de l'article 5 quater afegida, amb efectes des del 31 de desembre de 2016, per la disposició final tercera.2 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).

(64) Nova redacció de l'article 6 introduïda, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

lears que tenga la consideración legal de persona con discapacidad física, psíquica o sensorial, se establecen las siguientes deducciones según la naturaleza y el grado de la minusvalía:

a) Minusvalía física o sensorial de grado igual o superior al 33% e inferior al 65%: 80 euros.

b) Minusvalía física o sensorial de grado igual o superior al 65%: 150 euros.

c) Minusvalía psíquica de grado igual o superior al 33%: 150 euros.

2. En caso de que los cónyuges hayan optado por la tributación individual y tengan derecho al mínimo por descendientes que regula el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio, cada uno tiene derecho a aplicarse íntegramente la deducción.

3. Tienen derecho a esta deducción los contribuyentes para los que la cuantía resultante de la suma de su base imponible general y de su base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo para descendientes, no supere el importe de 12.500 euros en el caso de tributación individual y de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta.

Artículo 7. Deducción autonómica en concepto de inversión en la adquisición de acciones o de participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación. (65)

1. A) Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2017 (véase páginas 966 y s. del Manual práctico Renta 2016)

B) Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2017 (66) Se establece una deducción del 30 de las cuantías invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o de participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades a las que se refiere el apartado 2 siguiente. El importe máximo de esta deducción será de 6.000 euros por ejercicio. En el caso de declaración conjunta, el importe máximo de deducción será de 6.000 euros por cada contribuyente de la unidad familiar que haya efectuado la inversión. Esta deducción se aplicará en el ejercicio en el que se materialice la inversión y en los dos siguientes con el límite de 6.000 euros anuales.

Cuando las inversiones se lleven a cabo en sociedades participadas por centros de investigación o universidades la deducción será del 50 % con un importe máximo de 12.000 euros por ejercicio y por contribuyente.

2. Para que se pueda aplicar esta deducción será necesario cumplir los requisitos y las condiciones siguientes:

a) La participación alcanzada por el contribuyente, computada junto con la del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado incluido, no podrá ser superior al 40% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de los derechos de voto en la sociedad.

b) La entidad en la que debe materializarse la inversión deberá cumplir los requisitos siguientes:

1º. Deberá tener naturaleza de sociedad anónima, sociedad limitada, sociedad anónima laboral o sociedad limitada laboral.

2º. Deberá tener el domicilio social y fiscal en las Illes Balears.

3º. Deberá desarrollar una actividad económica. A tal efecto, no podrá tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 4, apartado ocho, número dos a, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, ni dedicarse a la actividad de arrendamiento de inmuebles.

4º. Como mínimo, deberá emplear a una persona domiciliada fiscalmente en las Illes Balears con un contrato laboral a jornada completa, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y que no sea socio ni partícipe de la sociedad.

5º. En caso de que la inversión se haya realizado mediante una ampliación de capital, la sociedad deberá haberse constituido en los dos años anteriores a la fecha de esta ampliación

6º. Deberá mantener los puestos de trabajo. A tal efecto, se considerará que se mantienen los puestos de trabajo cuando se mantenga la plantilla media total, en términos de personas por año que regula la normativa laboral, calculada como prevé el artículo 102 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

7º. La cifra anual de negocios de la entidad no podrá superar el límite de 2.000.000 de euros, calculada como prevé el artículo 101 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) El contribuyente podrá formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que se haya materializado la inversión, pero en ningún caso podrá realizar funciones ejecutivas ni de dirección. Tampoco podrá mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

d) Las operaciones en las que sea de aplicación la deducción deberán formalizarse en una escritura pública, en la que se especificarán la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deberán mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cuatro años.

f) Los requisitos establecidos en los puntos 2.º, 3.º, 4.º, 6.º y 7.º de la letra b anterior y el límite máximo de participación establecido en la letra a, así como la prohibi-

(65) Punts 6è i 7è de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 7 modificades, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(66) Apartat 1 de l'article 7 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2017, per la disposició final segona de la Llei 13/2017, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2018 (BOIB 29-12-2017; BOE 25-01-2018).

ción contenida en la letra c, deberán cumplirse durante un período mínimo de cuatro años que se contarán desde la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o de constitución de la entidad que origine el derecho a la deducción.

3. El incumplimiento de los requisitos y las condiciones establecidos en las letras a, c, e y f del apartado 2 anterior supondrá la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente deberá incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se haya producido el incumplimiento la parte del impuesto que se haya dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

Disposición adicional primera. Grados de minusvalía.

A los efectos del presente texto refundido, los grados de minusvalía se determinarán de acuerdo con el baremo a que se refiere al artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 72 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y en el artículo 42 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre.

CANÀRIES

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 21 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23-04-2009)

Artículo 2. Deducciones en el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que residan habitualmente en la Comunidad Autónoma de Canarias podrán practicar las deducciones autonómicas que se regulan en este texto refundido, en los términos establecidos en los artículos siguientes. A estos efectos, se estará al concepto de residencia habitual recogido en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta para la aplicación de estas deducciones se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha del devengo, salvo que expresamente se disponga otra cosa.

3. Cuando las personas a que se refiere el apartado 1, integradas en una unidad familiar, opten por tributar conjuntamente en los términos de la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las deducciones autonómicas previstas en este texto refundido que se imputarán a la unidad familiar serán aquellas que le hubieran correspondido a cada contribuyente si hubieran optado por la tributación individual, si bien los límites que en las mismas se contemplan se referirán a la cuota íntegra autonómica correspondiente a la tributación conjunta.

4. En el caso de que los contribuyentes que formen parte de una unidad familiar opten por la tributación conjunta y alguno de ellos resida en otra comunidad autónoma distinta de la Comunidad Autónoma de Canarias, será de aplicación lo dispuesto en este texto refundido siempre que el miembro de la misma residente habitualmente en la Comunidad Autónoma de Canarias tenga la mayor base liquidable, de conformidad con las normas de individualización del impuesto.

Artículo 3. Deducción por donaciones con finalidad ecológica. (67)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 10 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, del importe de las donaciones dinerarias puras y simples efectuadas durante el período impositivo a cualquiera de las siguientes instituciones:

a) Las entidades públicas dependientes de la Comunidad Autónoma de Canarias, cabildos insulares o corporaciones municipales canarias, cuya finalidad sea la defensa y conservación del medio ambiente, quedando

(67) Article 3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.u de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

afectos dichos recursos al desarrollo de programas de esta naturaleza.

b) Las entidades sin fines lucrativos y las entidades beneficiarias del mecenazgo, reguladas respectivamente en los artículos 2 y 16 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunidad Autónoma de Canarias.

2. El importe de la deducción no podrá exceder de 150 euros.

Artículo 4. Deducción por donaciones para la rehabilitación o conservación del patrimonio histórico de Canarias. (68)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 20 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, de las cantidades donadas para la rehabilitación o conservación de bienes que se encuentren en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias que formen parte del patrimonio histórico de Canarias y estén inscritos en el Registro Canario de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario de Bienes Muebles a que se refiere la Ley 4/1999, de 15 de marzo, de Patrimonio Histórico de Canarias; asimismo, cuando se trate de edificios catalogados formando parte de un conjunto histórico de Canarias será preciso que esas donaciones se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) Las Administraciones Públicas, así como las entidades e instituciones dependientes de las mismas.

b) La Iglesia católica y las iglesias, confesiones o comunidades religiosas que tengan acuerdos de cooperación con el Estado español.

c) Las fundaciones o asociaciones que, reuniendo los requisitos establecidos en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo, incluyan entre sus fines específicos, la reparación, conservación o restauración del patrimonio histórico.

2. El importe de la deducción no podrá exceder de 150 euros.

Artículo 4 bis. Deducción por donaciones y aportaciones para fines culturales, deportivos, investigación o docencia.(69)

Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100, con el límite del 5 por 100 de la cuota íntegra autonómica, de las donaciones y aportaciones efectuadas para los destinatarios y finalidades que se indican a continuación:

a) Las donaciones dinerarias efectuadas a la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, corporaciones locales canarias y a las entidades públicas de carácter cultural, deportiva o de investigación que dependan de las mismas, siempre que se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la promoción de cualquier actividad cultural, deportiva o de investigación distinta de las descritas en los artículos 3 y 4.

La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

b) Las donaciones dinerarias efectuadas a empresas culturales con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuya actividad sea la cinematografía, las artes escénicas, la música, la pintura y otras artes visuales o audiovisuales o la edición, siempre que se destinen al desarrollo de su actividad.

La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 3.000 euros por periodo impositivo.

c) Las donaciones dinerarias efectuadas a empresas científicas con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuya actividad principal sea la investigación, siempre que se destinen al desarrollo de su actividad.

La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 3.000 euros por periodo impositivo.

d) Las donaciones dinerarias efectuadas a las universidades públicas y privadas, a los centros de investigación y a los centros superiores de enseñanzas artísticas de la comunidad Autónoma de Canarias, cuando se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto actividades de investigación o docencia.

La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

e) Las donaciones dinerarias efectuadas a las universidades públicas de la Comunidad Autónoma de Canarias y a los centros públicos de enseñanzas artísticas superiores de la citada Comunidad con destino a la financiación de programas de gasto o actuaciones para el fomento del acceso a la educación superior.

La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

f) Las aportaciones de capital efectuadas a empresas de base tecnológicas creadas o desarrolladas a partir de patentes o de resultados generados por proyectos de investigación realizados en universidades canarias.

La base máxima de la deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

Artículo 4. ter. Deducción por donaciones a entidades sin ánimo de lucro y con finalidad ecológica.(70)

1. Los contribuyentes podrán aplicar en la cuota autonómica una deducción adicional a la prevista en el artículo 68.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, por los donativos, donaciones y aportaciones a las entidades a quienes se refiere la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, incluyendo aquellas que tengan una finalidad ecológica, de acuerdo con la siguiente escala:

(68) Article 4 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.dos de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(69) Article 4 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(70) Article 4 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	37,5
Resto base de deducción	15

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el 17,5 por 100.

2. La base de la deducción a la que se refiere este artículo, no podrá exceder del 10 por 100 de la parte autonómica de la base liquidable del contribuyente. La base de la deducción será la definida en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

3. La deducción a la que se refiere el presente artículo será incompatible con la prevista en el artículo 4 bis de esta Ley, cuando la misma se aplique sobre las cantidades aportadas a los mismos beneficiarios perceptores de los donativos, donaciones y aportaciones que originan la aplicación de aquélla.

Artículo 5. Requisitos para la aplicación de las deducciones anteriores. (71)

La aplicación por el contribuyente de las deducciones previstas en los artículos 3 y 4 y 4 bis de este Texto Refundido exigirá el cumplimiento de los requisitos siguientes:

a) Obtener de la entidad donataria certificación en la que figure, además del número de identificación fiscal y de los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria, fecha y destino del donativo, y su importe cuando éste sea dinerario.Tratándose de donaciones no dinerarias, deberá acreditarse el vaJor de los bienes donados, mediante certificación expedida por la empresa de base tecnológica beneficiaria, así como los datos identificativos del documento público u otro documento auténtico acreditativo de la entrega del bien o derecho donado.

b) En el caso de la deducción regulada en el artículo 4 bis, cuando el destinatario de la donación sea un entidad o universidad canaria de naturaleza pública, en la certificación expedida a la que se refiere la letra anterior se le incorporará la identificación del proyecto de interés cultural, deportivo investigación o docente. Cuando el donatario tenga naturaleza privada, deberá constar una certificación adicional, expedida por la consejería competente, en la que se haga constar que el citado proyecto es de interés cultural, deportivo de investigación o docente.

c) Constar en la certificación señalada en la letra anterior la mención expresa de que la donación se haya efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado. La revocación de la donación determinará la obligación de ingresar las cuotas correspondientes a los beneficios disfrutados en el período impositivo del ejercicio en el que dicha revocación se produzca, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

Artículo 6. Deducción por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación o reparación.

Los contribuyentes podrán deducirse el 10 por 100 de las cantidades destinadas por los titulares de bienes inmuebles ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias a la restauración, rehabilitación o reparación de los mismos, con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, y siempre que concurran las siguientes condiciones:

a) Que los citados bienes estén inscritos en el Registro Canario de Bienes de Interés Cultural o afectados por la declaración de Bien de Interés Cultural, siendo necesario, en este caso, que los inmuebles reúnan las condiciones que reglamentariamente se determinen.

b) Que las obras de restauración, rehabilitación o reparación hayan sido autorizadas por el órgano competente de la Comunidad Autónoma o, en su caso, por el cabildo insular o ayuntamiento correspondiente.

Artículo 7. Deducción por gastos de estudios. (72)

1. Los contribuyentes podrán deducirse por cada descendiente o adoptado soltero menor de 25 años, que dependa económicamente de él y que curse los estudios de educación superior previstos en el apartado 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, fuera de la isla en la que se encuentre la residencia habitual del contribuyente, la cantidad de 1.500 euros.

La deducción, que se aplicará en la declaración correspondiente al período impositivo en que se inicie el curso académico, tendrá como límite el 40 por ciento de la cuota íntegra autonómica. Se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contribuyente por razón de tutela o acogimiento no remunerado, en los términos previstos en la legislación vigente.**(73)**

La cuantía de la deducción será de 1.600 euros para los contribuyentes cuya base liquidable sea inferior a 33.007,20 euros.

2. Esta deducción no se aplicará cuando concurra cualquiera de los siguientes supuestos:

a) cuando los estudios no abarquen un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos;

b) cuando en la isla de residencia del contribuyente exista oferta educativa pública, diferente de la virtual o a distancia, para la realización de los estudios que determinen el traslado a otro lugar para ser cursados;

c) cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción,

(71) Article 5 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(72) Article 7 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.tres de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(73) Segon paràgraf de l'apartat 1 de l'article 7 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

por importe superior a 39.000 euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros;

d) cuando el descendiente que origina el derecho a la deducción haya obtenido rentas en el período impositivo ejercicio por importe superior a 8.000 euros o, cualquiera que sea su importe, rentas procedentes exclusivamente de ascendientes por consanguinidad o de entidades en las que los ascendientes tengan una participación de un mínimo del 5 por 100 del capital, computado individualmente, o un mínimo del 20 por 100 computado conjuntamente los ascendientes.**(74)**

3. Cuando varios contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con quien curse los estudios que originan el derecho a la deducción, solamente podrán practicar la deducción los de grado más cercano.

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a esta deducción y no opten o no puedan optar por la tributación conjunta, la deducción se prorrateará entre ellos.

Artículo 7 bis. Deducción por gastos de estudios en educación infantil, primaria, enseñanza secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional de grado medio.(75)

1. Los contribuyentes podrán deducirse las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición de material escolar, libros de texto, transporte y uniforme escolar, comedores escolares y refuerzo educativo, hasta un máximo de 100 euros, por el conjunto de descendientes o adoptados que den lugar a la aplicación del mínimo por descendiente y que se encuentre escolarizado en educación infantil, primaria, enseñanza secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional de grado medio.

Esta deducción no se aplicará cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el período impositivo en que se origina el derecho a la deducción, por importe superior a 39.000 euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contribuyente por razón de tutela o acogimiento no remunerado, en los términos previstos en la legislación vigente.

El gasto se deberá justificar a través de factura que debe cumplir todas las condiciones establecidas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. La factura recibida por el contribuyente deberá conservarse durante el plazo de prescripción, admitiéndose copia de la misma en el supuesto de que dos o más contribuyente tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta.

2. Cuando varios contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con quien curse los estudios que originan el derecho a la deducción, solamente podrán practicar la deducción los de grado más cercano.

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a esta deducción, la deducción se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Artículo 8. Deducción por traslado de residencia.

1. Los contribuyentes que trasladen su residencia habitual desde la isla en la que ésta figurare a cualquiera de las demás islas del Archipiélago para realizar una actividad laboral por cuenta ajena o una actividad económica, siempre que permanezcan en la isla de destino durante el año en que se produzca el traslado y los tres siguientes, podrán practicar una deducción de 300 euros en la cuota íntegra autonómica en el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, con el límite de la parte autonómica de la cuota íntegra procedente de rendimientos del trabajo y de actividades económicas en cada uno de los dos ejercicios en que sea aplicable la deducción.

2. En el supuesto de tributación conjunta, la deducción de trescientos euros se aplicará, en cada uno de los dos períodos impositivos en que sea aplicable la deducción, por cada uno de los contribuyentes que traslade su residencia en los términos previstos en el apartado anterior, con el límite de la parte autonómica de la cuota íntegra procedente de rendimientos del trabajo y de actividades económicas que corresponda a los contribuyentes que generen derecho a la aplicación de la deducción.

3. El incumplimiento de las condiciones de la deducción regulada en el apartado anterior dará lugar a la integración de las cantidades deducidas en la cuota íntegra autonómica del ejercicio en que se produce el incumplimiento, con los correspondientes intereses de demora.

4. (76) Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 9. Deducción por donaciones para adquisición o rehabilitación de primera vivienda habitual.

1. (77) Los contribuyentes con residencia habitual en las Islas Canarias que realicen una donación en metálico a sus descendientes o adoptados menores de 35 años, con destino a la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual del donatario en las Islas Canarias, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 1 por 100 del importe de la cantidad donada, con el límite de 240 euros por cada donatario.

(74) Lletra d) de l'apartat 2 de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(75) Article 7 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(76) Apartat 4 de l'article 8 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.quatre de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(77) Paràgrafs segon i quart de l'apartat 1 de l'article 9 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

Cuando las donaciones a las que se refiere el párrafo anterior tengan como destinatarios a descendientes o adoptados legalmente reconocidos como personas con discapacidad, con un grado igual o superior al 33 por 100, podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 2 por 100 del importe de la cantidad donada, con el límite de 480 euros por cada donatario, y si el grado de minusvalía fuese igual o superior al 65 por 100 podrán deducir el 3 por 100 con un límite de 720 euros.

Para la aplicación de la presente deducción deberán cumplirse los requisitos previstos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para la reducción de la base imponible correspondiente a la donación de cantidades en metálico con destino a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en las Islas Canarias, y por vivienda habitual se considerará la que, a tales efectos, se entiende en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, equiparándose a la adquisición la construcción de la misma, pero no su ampliación.

Asimismo será de aplicación la presente deducción cuando la donación se realice con destino a la rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente y tenga como destinatario a descendientes o adoptados con discapacidad igual o superior al 33 por 100. A estos efectos la rehabilitación deberá cumplir las condiciones que se establezcan reglamentariamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. A los efectos de la presente deducción se establecen las equiparaciones siguientes:

a) Las personas sujetas a un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equipararán a los adoptados.

b) Las personas que realicen un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equipararán a los adoptantes.

Se entiende por acogimiento familiar permanente o preadoptivo el constituido con arreglo a la legislación aplicable.

Artículo 10. Deducciones por nacimiento o adopción de hijos. (78)

1. Los contribuyentes podrán deducirse la cantidad que en cada caso corresponda de las siguientes:

a) Por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo que conviva con el contribuyente.

- 200 euros, cuando se trate del primero o segundo hijo integrado en la unidad familiar.

- 400 euros, cuando se trate del tercero.

- 600 euros, cuando se trate del cuarto.

- 700 euros, cuando se trate del quinto o sucesivos.

b) En caso de que el hijo nacido o adoptado tenga una minusvalía física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 por 100, siempre que dicho hijo haya convivido con el contribuyente ininterrumpidamente desde su nacimiento o adopción hasta el final del período impositivo, la cantidad a deducir será la que proceda de entre las siguientes, además de la que proceda por la aplicación del apartado a) anterior:

- 400 euros, cuando se trate del primer o segundo hijo que padezca dicha discapacidad.

- 800 euros, cuando se trate del tercer o posterior hijo que padezca dicha discapacidad, siempre que sobrevivan los anteriores discapacitados.

c) Cuando ambos progenitores o adoptantes tengan derecho a la deducción y no opten por la tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

d) Para determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se atenderá a los hijos que convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto, computándose a dichos efectos tanto los hijos naturales como los adoptivos.

e) A los efectos previstos en el presente artículo se considerará que conviven con el contribuyente, entre otros, los hijos nacidos o adoptados que, dependiendo del mismo, estén internados en centros especializados.

2. Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 11. Deducción por contribuyentes con discapacidad y mayores de 65 años. (79)

1. Los contribuyentes podrán deducirse las siguientes cantidades, compatibles entre sí, por circunstancias personales:

a) 300 euros, por cada contribuyente con discapacidad superior al 33 por 100.

b) 120 euros, por cada contribuyente mayor de 65 años.

2. Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 11 bis. Deducción por acogimiento de menores. (80)

1. Los contribuyentes podrán deducir la cantidad de 250 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente previsto en el artículo 173-bis del Código Civil, siempre que convivan con el menor la totalidad del período impositivo. Si la convivencia es inferior al período impositivo, la cuantía de la deducción se prorrateará por los días reales de convivencia en el periodo impositivo.

(78) 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).

(79) 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).

(80) Article 11 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

2. No dará lugar a esta deducción cuando la adopción del menor se produzca durante el período impositivo.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a esta deducción y no opten o no puedan optar por la tributación conjunta, la deducción se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Artículo 11 ter. Deducción para familias monoparentales. (81)

1. Los contribuyentes que tengan a su cargo descendientes podrán deducir la cantidad única de 100 euros, siempre que no conviva con cualquier otra persona distinta a los citados descendientes, salvo que se trate de ascendientes que generen el derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes.

Se considerarán descendientes a los efectos de la presente deducción:

a) Los hijos menores de edad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

b) Los hijos mayores de edad con discapacidad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

c) Los descendientes a que se refieren las letras a) y b) anteriores que, sin convivir con el contribuyente, dependan económicamente de él y estén internados en centros especializados.

Se asimilarán a descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación vigente.

2. En caso de convivencia con descendientes que no den derecho a deducción, no se perderá el derecho a la misma siempre y cuando las rentas anuales del descendiente, excluidas las exentas, no sean superiores a 8.000 euros.

3. Esta deducción no se aplicará cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el período impositivo en que se origina el derecho a la deducción, por importe superior a 39.000 euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

4. Cuando a lo largo del período impositivo se lleve a cabo una alteración de la situación familiar por cualquier causa, a efectos de aplicación de la deducción, se entenderá que ha existido convivencia cuando tal situación se haya producido durante al menos 183 días al año.

Artículo 12. Deducción por gastos de guardería.(82)

1. Por los niños menores de 3 años, los progenitores o tutores con quienes convivan podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo por los gastos de guardería, con un máximo de 400 euros anuales por cada niño.

Se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contr:ibuyente por razón de tuteja o acogimiento no remunerado, en los términos previstos en la legislación vigente.

A los efectos de esta deducción se entiende por guardería todo centro autorizado por la Consejería competente del Gobierno de Canarias para la custodia de niños menores de 3 años.

El gasto de guardería se deberá justificar a través de factura que debe cumplir todas las condiciones establecidas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. La factura recibida por el contribuyente deberá conservarse durante el plazo de prescripción, admitiéndose copia de la misma en el supuesto de que dos o más contribuyente tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta.

2. (83) Son requisitos para poder practicar esta deducción que ninguno de los contribuyentes hayan obtenido rentas superiores a 39.000 euros en este período impositivo. En el supuesto de tributación conjunta, este requisito se entenderá cumplido si la renta de la unidad familiar no excede de 52.000 euros.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La deducción y el límite a la misma en el período impositivo en el que el niño cumpla los 3 años se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos previstos en el presente artículo.

Artículo 13. Deducción por familia numerosa.

1. El contribuyente que posea, a la fecha del devengo del impuesto, el título de familia numerosa, expedido por el órgano competente en materia de servicios sociales del Gobierno de Canarias o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas, podrá deducirse las siguientes cantidades según corresponda:

- 200 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría general.

- 400 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Cuando alguno de los cónyuges o descendientes a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto tenga un grado de minusvalía física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 por 100, la deducción anterior será de 500 y 1.000 euros, respectivamente.

2. Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

---

(81) Article 11 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(82) Article 12 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(83) Apartat 2 de l'article 12 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.set de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

Esta deducción se practicará por el contribuyente con quien convivan los restantes miembros de la familia numerosa. Cuando éstos convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno.

Esta deducción es compatible con las relativas al nacimiento o adopción de un hijo.

3. (84) Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 14. Deducción por inversión en vivienda habitual. (85)

1. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción por las cantidades satisfechas en el período impositivo, por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, en los mismos términos y siempre que concurran los mismos requisitos exigidos en el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, según redacción vigente el 1 de enero de 2012. El porcentaje de deducción aplicable será el que corresponda de los siguientes:

- Si la renta es inferior a 12.000 euros: el 1,75 por 100.

- Si la renta es igual o superior a 12.000 euros e inferior a 24.107,20 euros: el 1,55 por 100.

2. La presente deducción no será de aplicación a las cantidades destinadas a la rehabilitación, reforma o adecuación por razón de discapacidad, de la vivienda habitual.

Artículo 14 bis. Deducción por obras de rehabilitación energética y reforma de la vivienda habitual. (86)

1. Los contribuyentes podrán practicar la deducción del 10 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, de las cantidades destinadas a las obras de rehabilitación energética en la vivienda habitual del contribuyente en los términos expresados en el artículo anterior.

La vivienda habitual deberá ser propiedad del contribuyente.

No darán derecho a practicar esta deducción las obras realizadas en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

A los efectos de la presente deducción, se entenderá por obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables. También tendrán tal consideración las de mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la implantación de redes de saneamiento separativas en el edificio y otros sistemas que favorezcan la reutilización de las aguas grises y pluviales en el mismo edificio o en la parcela o que reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado. En el supuesto de edificaciones en régimen de propiedad horizontal en que la obra de rehabilitación energética sea contratada por la comunidad de propietarios, el importe del gasto se imputará a los diferentes propietarios con derecho a deducción en función de su cuota de participación.

2. La obra de rehabilitación energética deberá acreditarse mediante los certificados de calificación energética, en los términos establecidos en el Real Decreto 235/2013, de 5 de abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios, debidamente inscritos en el Registro de certificados de eficiencia energética de edificios de la Consejería competente en materia de industria, en el que conste el certificado obtenido antes de la realización de las obras rehabilitación energética y el expedido tras las mismas.

3. La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen las obras. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será de 7.000 euros por contribuyente.

El gasto de las obras de rehabilitación energética se deberá justificar a través de factura que debe cumplir todas las condiciones establecidas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. En el supuesto de edificaciones en régimen de propiedad horizontal en que la obra de rehabilitación energética sea contratada por la comunidad de propietarios, ésta certificará el importe del gasto imputable a cada vivienda y que ha sido efectivamente satisfecho por el propietario en el período impositivo.

La factura recibida por el contribuyente, o en su caso la certificación emitida por la comunidad de propietarios, deberá conservarse durante el plazo de prescripción, admitiéndose copia de la misma en el supuesto de que dos o más contribuyente tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta.

(84) Apartat 3 de l'article 13 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.vuit de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(85) 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).

(86) Article 14 bis modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

4. No generarán derecho a la presente deducción las cantidades destinadas a mobiliario o a electrodomésticos.

5. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

6. La presente deducción es incompatible con la deducción por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación o reparación y con la deducción por inversión en vivienda habitual reguladas en los artículo 6 y 14, respectivamente, del presente texto refundido, no pudiendo aplicarse sobre las mismas cantidades ambas deducciones.

Artículo 14 Ter. Deducción por obras de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad.. (87)

Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción de las cantidades satisfechas en el período impositivo, por las obras o instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad a que se refiere la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en los mismos términos y siempre que concurran los mismos requisitos exigidos en el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, según redacción vigente el 1 de enero de 2012. El porcentaje de deducción aplicable será el 10 por 100.

Artículo 14 quáter. Límite en las deducciones de los artículos 6, 14 y 14 bis. (88)

El importe de las deducciones previstas en los artículos 6, 14 14-bis y 14-ter del presente Texto Refundido no podrá superar el 15 por 100 de la cuota íntegra autonómica.

Artículo 15. Deducción por alquiler de vivienda habitual. (89)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo, con un máximo de 500 euros anuales, por el alquiler de su vivienda habitual, siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que no hayan obtenido rentas superiores a 20.000 euros en el período impositivo. Este importe se incrementará en 10.000 euros en el supuesto de opción por la tributación conjunta.

b) Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de las rentas obtenidas en el período impositivo.

A estos efectos el concepto de vivienda habitual será el contenido en la correspondiente Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La aplicación de la presente deducción queda condicionada a la declaración por parte del contribuyente del NIF arrendador, de la identificación catastral de la vivienda habitual y del canon arrendaticio anual.

Artículo 16. Sin contenido (..)

Artículo 16 bis. Deducción por contribuyentes desempleados. (90)

Los contribuyentes que perciban prestaciones por desempleo podrán deducir la cantidad de 100 euros siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Tener residencia habitual en las Islas Canarias.

- Estar en situación legal de desempleo durante más de 6 meses del período impositivo.

- La suma de los rendimientos íntegros del trabajo ha de ser superior a 11.200 euros e igual o inferior a 22.000 euros, tanto en tributación individual como en tributación conjunta. Estas cuantías serán para cada periodo impositivo las equivalentes en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a efectos de la obligación de declarar.

- La suma de la base imponible general y del ahorro, excluida la parte correspondiente a los rendimientos del trabajo, no podrá superar la cantidad de 1.600 euros.

Articulo 16 ter. Deducción por gasto de enfermedad. (91)

1. Los contribuyentes podrán deducir un 10 por 100 de los gastos y honorarios profesionales abonados durante el periodo impositivo por la prestación de servicios realizada por quienes tengan la condición de profesionales médicos o sanitarios, excepto farmacéuticos, conforme a lo dispuesto en los artículos 2 y 3 de la Ley 44/2003, de 21 de noviembre, de ordenación de las profesiones sanitarias, , por motivo de la prevención, diagnóstico y tratamiento de enfermedades, salud dental, embarazo y nacimiento de hijos, accidentes e invalidez, tanto propios como de las personas que se incluyan en el mínimo familiar. En ningún caso se incluye la asistencia con fines estéticos, excepto cuando constituyan la reparación de daños causados por accidentes o intervenciones que afecten a las personas y los tratamientos destinados a la identidad sexual.

Los contribuyentes podrán deducir un 10 por 100 de los gastos en la adquisición de aparatos y complementos, incluidas las gafas graduadas y las lentillas, que por

(87) Article 14 ter modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(88) Article 14 quater afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(89) 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).

(90) 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).

(91) Article 16 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l'any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

sus características objetivas sólo puedan destinarse a suplir las deficiencias físicas de las personas.

Esta deducción tendrá un límite anual de 500 euros en tributación individual y 700 euros en tributación conjunta. Estos limites se incrementarán en 100 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades justificadas con factura y satisfechas, mediante taijeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que presten los servicios o entreguen los bienes. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La factura deberá cumplir todas las condiciones establecidas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. La factura recibida por el contribuyente deberá conservarse durante el plazo de prescripción."

Artículo 16 quáter. Deducción por familiares dependientes con discapacidad. (92)

I. Los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad de descendientes o ascendientes conforme a la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas, siempre que tales descendientes o ascendientes tuvieran una discapacidad igual o superior al 65 por 100, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 500 euros por persona con discapacidad.

2. Esta deducción no se aplicará cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el período impositivo en que se origina el derecho a la deducción, por importe superior a 39.000 euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

3. Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el presente artículo, se estará a las reglas del prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Artículo 17. Referencia normativa.(93)

A los efectos de la aplicación de las deducciones autonómicas de la Comunidad Autónoma de Canarias en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las referencias contenidas a la expresión “renta” en las normas reguladoras de las mismas deberán entenderse hechas a la base imponible general y del ahorro definida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o en el texto legal que lo sustituya.

Artículo 18. Límites. (94)

1. La suma de las deducciones previstas en este capítulo aplicadas sobre la cuota íntegra autonómica en ningún caso podrá superar el importe de la misma.

2. Sobre un mismo bien no se podrá aplicar más de una de las deducciones previstas en el presente capítulo.

Artículo 18 bis. Escala autonómica. (95)

La escala autonómica aplicable a la base liquidable general, a que se refiere el artículo 74.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en redacción dada por la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, será la siguiente:

Tramos	Base liquidable (desde euros)	Cuota íntegra	Resto base liquidable (hasta euros)	Tipo aplicable (%)
1	0,00	0,00	12.450,00	9,50
2	12.450,01	1.182,75	5.257,20	12,00
3	17.707,21	1.813,61	15.300,00	14,00
4	33.007,21	3.955,61	20.400,00	18,50
5	53.407,21	7.729,61	36.592,80	23,50
6	90.000,01	16.328,92	En adelante	24,00

Artículo 18 ter. Obligaciones formales. (96)

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas están obligados a conservar durante el plazo de prescripción los justificantes y documentos que acrediten el derecho a disfrutar de las deducciones de la cuota que se contemplan en el presente Capítulo y que hayan aplicado efectivamente.

2. Mediante Orden del Consejero competente en materia tributaria se podrán establecer obligaciones de justificación e información para el control de las deducciones a que se refiere el apartado anterior.

Artículo 22. Reducción en la base imponible correspondiente a la donación de cantidades en metálico con destino a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual.

1. La base imponible correspondiente a la donación de una cantidad en metálico realizada por un ascendiente en favor de sus descendientes o adoptados menores de 35 años en el momento del otorgamiento de la escritura

(92) Article 16 quater afegit, amb efectes des de l’1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l’any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(93) Article 17 modificat, amb efectes des de l’1 de gener de 2017, per la disposició final vuitena de la Llei 7/2017, de 27 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per a l’any 2018 (BOC 30-12-2017; BOE 08-02-2018).

(94) Article 18 en la redacció donada, amb efectes des de l’1 de gener de 2012, per l’article 45.onze de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(95) 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 la rehabilitació d’habitatges i altres mesures tributàries (BOC 30-12-2011; BOE 27-01-2012), i modificat, amb efectes des de l’1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 112014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per al 2015 (BOC 31-12-2014; BOE 06-02-2015).

(96) 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).

pública a que se refiere la letra b) siguiente, con el límite de 24.040 euros, se reducirá en un 85 por 100, siempre y cuando concurran las condiciones siguientes:

a) Que el donatario tenga su residencia habitual en Canarias.

b) Que la donación se formalice en escritura pública debiendo constar de forma expresa que el destino de la cantidad en metálico donada tiene como fin la adquisición o rehabilitación por parte del donatario de su vivienda habitual.

c) Que la cantidad en metálico donada se destine a la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual del donatario.

d) Que la adquisición de la vivienda se realice en un plazo de seis meses a contar desde el devengo del impuesto que grava la donación. Si existiesen sucesivas donaciones para un mismo fin, el plazo comenzará a contarse desde el devengo de la primera donación. En los casos de construcción o rehabilitación, deben comenzarse las obras en el indicado plazo de 6 meses, sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo hasta su terminación, la cual debe tener lugar en cualquier caso dentro del plazo de dos años desde el inicio de las obras.

e) Que la vivienda adquirida o rehabilitada permanezca en el patrimonio del donatario como vivienda habitual un plazo de al menos 5 años, a contar desde su adquisición o rehabilitación.

f) Que el importe donado, hasta el límite indicado en el primer párrafo de este apartado, se ha de aplicar íntegramente a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual del donatario. Si existiesen sucesivas donaciones para el mismo fin, el importe conjunto de éstas se ha de aplicar íntegramente al fin con el límite citado.

El incumplimiento de los requisitos mencionados determinará la improcedencia de la reducción, con ingreso en dicho momento del gravamen que hubiera correspondido y sus correspondientes intereses de demora, comenzando a contarse el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria, a los efectos de la aplicación de la reducción, desde la fecha en que se produzca el incumplimiento de tales requisitos.

2. A los efectos establecidos en este artículo, se entenderá como vivienda habitual la que se considera como tal a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, equiparándose a la adquisición de vivienda habitual la construcción de la misma, pero no su ampliación.

3. El plazo de cinco años al que se refiere el apartado 1.e) anterior se contará en el supuesto de construcción o rehabilitación desde la finalización de las obras.

4. A los efectos de la presente reducción son de aplicación las equiparaciones establecidas en el apartado 4 del artículo 21 del presente texto refundido.

5. Cuando el donatario acredite un grado de minusvalía superior al 33 por 100 el límite establecido en el apartado 1 del presente artículo será de 25.242 euros y la reducción de la base imponible el 90 por 100, y de 26.444 euros y el 95 por 100 cuando el donatario acredite una minusvalía igual o superior al 65 por 100.

CANTÀBRIA

DECRETO LEGISLATIVO 62/2008, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE MEDIDAS FISCALES EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOC 02-07-2008)

Artículo 1. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (97)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se aprueba la siguiente escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable Porcentaje
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 adelante	25,5

Artículo 2. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (98)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y en orden a la aplicación de lo dispuesto en la normativa en vigor del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio, se establecen las siguientes deducciones en la cuota íntegra autonómica de dicho tributo.

1. Por arrendamiento de vivienda habitual.

El contribuyente podrá deducir el 10 por ciento, hasta un límite de 300 euros anuales de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual si reúne los siguientes requisitos:

a) Tener menos de 35 años cumplidos, o tener 65 o más años. El contribuyente con discapacidad física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un grado de disminución

(97) 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 20-01-2016).

(98) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 10.u de la Llei de Cantàbria 2/2017, de 24 de febrer, de mesures fiscals i administratives (BOC 28-02-2017; BOE 20-03-2017).

igual o superior al 65 por 100 de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 367 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre **(99)**, está exonerado de cumplir este requisito para tener derecho a gozar de esta deducción.

b) Que la base imponible del período, antes de las reducciones por mínimo personal y familiar sea inferior a 22.000 euros en tributación individual o a 31.000 euros en tributación conjunta.

c) Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de la renta del contribuyente.

En el caso de tributación conjunta, el importe máximo de la deducción será de 600 euros, pero, al menos, uno de los declarantes deberá reunir los requisitos enunciados anteriormente para tener derecho a gozar de esta deducción.

2. Por cuidado de familiares.

El contribuyente podrá deducir 100 euros por cada descendiente menor de tres años, por cada ascendiente mayor de setenta, y por cada ascendiente o descendiente, cónyuge o hermano con discapacidad física, psíquica o sensorial que tenga un grado de discapacidad igual o superior al 65 % de igual o superior al 65 % de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 367 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre **(100)**. Se tendrá derecho a la deducción aunque el parentesco lo sea por afinidad. Para dar lugar a la deducción, el descendiente o ascendiente o familiar con discapacidad deberá, además, reunir los siguientes requisitos:

a) Convivir más de ciento ochenta y tres días del año natural con el contribuyente. Se exceptúa del cumplimiento de este requisito a los menores de tres años.

b) No tener rentas brutas anuales superiores a 6.000 euros. En los supuestos de discapacidad el límite será de 1,5 veces el IPREM.

3. Por obras de mejora en viviendas.

El contribuyente se podrá deducir un 15% de las cantidades satisfechas en obras realizadas, durante el ejercicio fiscal, en cualquier vivienda o viviendas de su propiedad, siempre que esté situada en la Comunidad de Cantabria, o en el edificio en la que la vivienda se encuentre, y que tengan por objeto:

a) Una rehabilitación calificada como tal por la Dirección General de Vivienda del Gobierno de Cantabria.

b) La mejora de la eficiencia energética, la higiene, la salud y protección del medio ambiente y la accesibilidad a la vivienda o al edificio en que se encuentra.

c) La utilización de energías renovables, la seguridad y la estanqueidad, y en particular: sustitución de instalaciones de electricidad, agua, gas, calefacción.

d) Así como por las obras de instalación de infraestructuras de telecomunicación que permitan el acceso a Internet y a servicios de televisión digital en la vivienda del contribuyente.

No darán derecho a practicar esta deducción las obras que se realicen en viviendas afectadas a una actividad económica, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La deducción tendrá un límite anual de 1.000 euros en tributación individual y 1.500 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 500 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el incremento será de 500 € por cada contribuyente con dicha discapacidad. Las cantidades satisfechas en el ejercicio y no deducidas por exceder del límite anual, podrán deducirse en los dos ejercicios siguientes.

En ningún caso darán derecho a la aplicación de esta deducción, las cantidades satisfechas por las que el contribuyente tenga derecho a practicarse la deducción por inversión en vivienda habitual a que se refiere la Disposición Transitoria Decimoctava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio.

4. Por donativos a fundaciones o al Fondo Cantabria Coopera o a asociaciones que persigan entre sus fines el apoyo a personas con discapacidad.

Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades donadas a fundaciones domiciliadas en la Comunidad Autónoma de Cantabria que cumplan con los requisitos de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones que persigan fines culturales, asistenciales, deportivos o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga a éstos. En todo caso, será preciso que estas fundaciones se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones, que rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente y que éste haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones. De igual manera, los contribuyentes podrán deducir el 12 por 100 de las cantidades que donen al Fondo Cantabria Coopera.

Igualmente podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades donadas a asociaciones domiciliadas en la Comunidad Autónoma de Cantabria que cumplan los requisitos de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, y cuyo objeto sea el apoyo a personas con discapacidad.

La suma de la base de esta deducción y la base de las deducciones a las que se refieren los apartados 3 y 5 del artículo 68 la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y

(99) La referència a l'article 367 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social s'ha d'entendre efectuada a l'article 354 de la norma esmentada.

(100) Vegeu la nota anterior.

sobre el Patrimonio, no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

5. Por acogimiento familiar de menores.

Los contribuyentes que reciban a menores en régimen de acogimiento familiar simple o permanente, administrativo o judicial, siempre que hayan sido previamente seleccionados al efecto por una entidad pública de protección de menores y que no tengan relación de parentesco alguna, ni adopten durante el período impositivo al menor acogido, podrán deducir:

a) 240 euros con carácter general, o

b) El resultado de multiplicar 240 euros por el número máximo de menores que haya acogido de forma simultánea en el periodo impositivo. En todo caso, la cuantía de la deducción no podrá superar 1.200 euros.

En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios, parejas de hecho o parejas que convivan de forma permanente en análoga relación de afectividad a las anteriores sin haber registrado su unión, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

6 . Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación.

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 15% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral y que tengan la consideración de PYMES de acuerdo con la definición de las mismas dada por la Recomendación de la Comisión Europea de 6 de mayo de 2003.

2. El límite de deducción aplicable será de 1.000 euros anuales.

3. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a. Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40% del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b. Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c. Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1. Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Cantabria.

2. Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente, al menos, con una persona contratada, a jornada completa, dada de alta en la Seguridad Social y residente en la Comunidad Autónoma de Cantabria.

4. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

d. El contribuyente o la contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que ha materializado la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas o de dirección. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

e. Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual debe especificarse la identidad de los inversores y el importe de la respectiva inversión.

f. Los requisitos establecidos por los apartados a y d del artículo 3 así como en los puntos 1, 2 y 3 del apartado c del mismo artículo, deben cumplirse durante un período mínimo de tres años a partir de la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o constitución que origine el derecho a la deducción.

4. El incumplimiento de los requisitos y las condiciones establecidos comporta la pérdida del beneficio fiscal y el contribuyente o la contribuyente debe incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se ha producido el incumplimiento la parte del impuesto que se ha dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

7. Deducción por gastos de enfermedad.

a) El contribuyente se podrá deducir un 10% de los gastos y honorarios profesionales abonados durante el año por la prestación de servicios sanitarios por motivo de enfermedad, salud dental, embarazo y nacimiento de hijos, accidentes e invalidez, tanto propios como de las personas que se incluyan en el mínimo familiar.

Esta deducción tendrá un límite anual de 500 euros en tributación individual y 700 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 100 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el

incremento será de 100 € por cada contribuyente con dicha discapacidad.

b) El contribuyente se podrá deducir un 5% de las cantidades pagadas durante el año en concepto de cuotas a mutualidades o sociedades de seguros médicos no obligatorios, tanto propios como de las personas que se incluyan en el mínimo familiar.

Esta deducción tendrá un límite anual de 200 euros en tributación individual y 300 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 100 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el incremento será de 100 € por cada contribuyente con dicha discapacidad.

La base conjunta de esta deducción estará constituida por las cantidades justificadas con factura y satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque no- minativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que presten los servicios. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

Disposición Adicional única. Acreditación. (101)

El grado de discapacidad deberá acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales (IMSERSO) o por el órgano competente de las Comunidades Autónomas.

Se considerará acreditado un grado de discapacidad:

1. Igual o superior al 33%, a los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y a los pensionistas de Clases Pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

2. Igual o superior al 65%, cuando se trate de discapacitados cuya incapacidad haya sido declarada judicialmente en el orden civil, aunque no alcancen dicho grado.

(101) 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

LEY 8/2013, DE 21 DE NOVIEMBRE, DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA-LA MANCHA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS.

(DOCM 29-11-2013 - BOE 10-02-2014)

Artículo 1. Deducción por nacimiento o adopción de hijos.

Siempre que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendientes establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica las siguientes cantidades por hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo:

a) 100 euros en el caso de partos o adopciones de un hijo.

b) 500 euros en el caso de partos o adopciones de dos hijos.

c) 900 euros en el caso de partos o adopciones de tres o más hijos.

Artículo 2. Deducción por familia numerosa.

1. Los contribuyentes que a la fecha de devengo del impuesto tengan reconocida la condición de familia numerosa, de conformidad con lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica las siguientes cantidades:

– Familias numerosas de categoría general: 200 euros.

– Familias numerosas de categoría especial: 400 euros.

2. Las deducciones serán de 300 y 900 euros, respectivamente, cuando alguno de los cónyuges o descendientes, a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto, tenga acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento y generen el derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 3. Deducciones por gastos en la adquisición de libros de texto y por la enseñanza de idiomas.

1. Se establecen las siguientes deducciones por gastos de adquisición de libros de texto y por enseñanza de idiomas:

a) Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica las cantidades satisfechas, por los gastos destinados a la adquisición de libros de texto editados para las etapas correspondientes a la educación básica a que se refieren los artículos 3.3 y 4 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, o norma que la sustituya.

b) Los contribuyentes podrán deducir el 15 por ciento de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por la enseñanza de idiomas recibida, como actividad extraescolar, por los hijos o descendientes durante las etapas correspondientes a la educación básica a que se refieren los artículos 3.3 y 4 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, o norma que la sustituya.

2. La cantidad total a deducir por los gastos señalados en el apartado anterior no excederá de las cuantías máximas que se indican a continuación:

a) Declaraciones conjuntas:

1.º Los contribuyentes que no tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 12.000 euros	100 euros por hijo
Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros	50 euros por hijo
Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros	37,50 euros por hijo

2.º Los contribuyentes que tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en el tramo que se indica a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 40.000 euros	150 euros por hijo

b) Declaraciones individuales:

1º. Los contribuyentes que no tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 6.500 euros	50 euros por hijo
Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros	37,50 euros por hijo
Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros	25 euros por hijo

2.º Los contribuyentes que tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en el tramo que se indica a continuación, podrán deducirse la siguiente cuantía:

Hasta 30.000 euros	75 euros por hijo

3. Las deducciones resultantes de la aplicación de los apartados anteriores se minorarán en el importe de las becas y ayudas concedidas en el periodo impositivo de que se trate por la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, o por cualquier otra Administración Pública, que cubran la totalidad o parte de los gastos señalados en el apartado 1 del presente artículo.

4. A los efectos de la aplicación de estas deducciones, sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes respecto de aquellos hijos o descendientes escolarizados que den derecho a la reducción prevista, en concepto de mínimo por descendientes, en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

5. Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en este artículo deberán estar en posesión de los justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

Artículo 4. Deducción por discapacidad del contribuyente.

Los contribuyentes que tengan un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento y tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad del contribuyente, previsto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros.

Artículo 5. Deducción por discapacidad de ascendientes o descendientes.

Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros por cada ascendiente o descendiente, con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento, siempre que estos generen el derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes, respectivamente, establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 6. Deducciones para personas mayores de 75 años.

1. Los contribuyentes mayores de 75 años podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 150 euros.

2. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 150 euros por el cuidado de cada ascendiente mayor de 75 años, siempre que cause derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes mayores de 75 años previsto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

3. No procederán las deducciones previstas en los anteriores apartados cuando los mayores de 75 años que generen el derecho a las mismas residan, durante más de treinta días naturales del período impositivo en Centros Residenciales de Mayores de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha o en plazas concertadas o subvencionadas por esta en otros centros, a excepción de las estancias temporales derivadas de convalecencias debidamente acreditadas por el Servicio de Salud de Castilla-La Mancha.

Artículo 7. Deducción por acogimiento familiar no remunerado de menores.

1. Los contribuyentes podrán deducir, por cada menor en régimen de acogimiento familiar no remunerado simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo, las siguientes cantidades:

a) 500 euros si se trata del primer menor en régimen de acogimiento familiar no remunerado.

b) 600 euros si se trata del segundo menor o sucesivo en régimen de acogimiento familiar no remunerado.

2. A efectos de determinación del número de orden del menor acogido solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo. En ningún caso, se computarán los menores que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo por el contribuyente.

3. No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se produjera la adopción del menor durante el período impositivo, sin perjuicio de la aplicación de la deducción establecida en el artículo 1 de esta Ley.

4. En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

5. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente no sea superior a 12.500 euros en tributación individual o a 25.000 euros en tributación conjunta.

b) Que se acredite, por la consejería competente en la materia, la formalización del acogimiento, así como que el contribuyente no ha recibido ayudas de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha vinculadas con el acogimiento.

Artículo 8. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años o discapacitados.

1. Los contribuyentes podrán deducirse 600 euros por cada persona mayor de 65 años o con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 33 por ciento, que conviva con el contribuyente durante más de ciento ochenta y tres días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando por ello no hayan obtenido ayudas o subvenciones de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

2. No se podrá practicar la presente deducción, en el supuesto de acogimiento de mayores de 65 años, cuando el acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad hasta el cuarto grado incluido.

3. Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

4. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente no sea superior a 12.500 euros en tributación individual o a 25.000 euros en tributación conjunta.

b) Que se acredite, por la consejería competente en la materia, que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha vinculadas con el acogimiento.

Artículo 9. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de 36 años.

1. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 15 por ciento de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual en Castilla-La Mancha durante el período impositivo, con un máximo de 450 euros.

2. La anterior deducción podrá llegar hasta el 20 por ciento de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual durante el período impositivo, con un máximo de 612 euros en los siguientes supuestos:

a) Cuando el contribuyente tenga su domicilio habitual en un municipio de Castilla-La Mancha de hasta 2.500 habitantes.

b) Cuando el contribuyente tenga su domicilio habitual en un municipio de Castilla-La Mancha con población superior a 2.500 habitantes y hasta 10.000 habitantes, que se encuentre a una distancia mayor de 30 kilómetros de un municipio con población superior a 50.000 habitantes.

A estos efectos, para determinar el número de habitantes de cada municipio se tomará el establecido en el padrón municipal de habitantes en vigor a 1 de enero de 2012.

3. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que a la fecha de devengo del impuesto, el contribuyente tenga su residencia habitual en Castilla-La Mancha y sea menor de treinta y seis años.

b) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente menos el mínimo por descendientes no supere la cuantía de 12.500 euros en tributación individual y 25.000 euros en tributación conjunta.

c) Que en la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se consigne el número de identificación fiscal del arrendador de la vivienda.

d) Que se haya presentado la autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

4. El concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 10. Deducción por cantidades donadas para la cooperación internacional al desarrollo y a las entidades para la lucha contra la pobreza, la exclusión social y la ayuda a personas con discapacidad.

1. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 15 por ciento de las donaciones dinerarias efectuadas durante el período impositivo, destinadas fundaciones, organizaciones no gubernamentales, asociaciones de ayuda a personas con discapacidad y otras entidades, siempre que estas tengan la consideración de entidades sin fines lucrativos de conformidad con lo establecido en los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos

fiscales al mecenazgo, que dentro de sus fines principales estén la cooperación internacional, la lucha contra la pobreza y la ayuda a personas con discapacidad y la exclusión social y que se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

2. En el caso de las fundaciones, será preciso que además de su inscripción en el Registro de Fundaciones de Castilla-La Mancha, rindan cuentas al órgano de Protectorado correspondiente y que éste haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones.

3. La efectividad de la aportación efectuada deberá acreditarse mediante certificación del órgano competente de la entidad donataria.

4. La base de la deducción a la que refieren los apartados anteriores del presente artículo, no podrá exceder del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente.

Artículo 11. Deducción por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación empresarial.

1. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica del impuesto el 15 por ciento, hasta el límite del 10 por ciento de dicha cuota, de las donaciones dinerarias efectuadas durante el período impositivo a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y los organismos y entidades públicas dependientes de la misma cuya finalidad sea la investigación y el desarrollo científico y la innovación empresarial.

b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, siempre que entre sus fines principales se encuentren la investigación y el desarrollo científico y la innovación empresarial y se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

2. La efectividad de la aportación efectuada deberá acreditarse mediante certificación de la entidad donataria

Artículo 12. (102)

Artículo 13. Normas comunes para la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos anteriores.

1. Las deducciones establecidas en los artículos anteriores se aplicarán conforme la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el orden con el que se regulan en la presente ley.

2. La aplicación de las deducciones a que se refieren los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de esta ley sólo podrá realizarse por aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, no sea superior a 27.000 euros en tributación individual o a 36.000 euros en tributación conjunta.

3. Las deducciones establecidas en los artículos 4 y 5 son incompatibles entre sí respecto de una misma persona.

En los casos de tributación conjunta, la deducción aplicable por descendientes con discapacidad será la establecida en el artículo 5 de esta ley.

También son incompatibles las deducciones previstas en el artículo 6 con las establecidas en los artículos 4 y 5, respecto de la misma persona mayor de 75 años. En los supuestos en los que la persona mayor de 75 años tenga un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento, se aplicarán las deducciones establecidas en los artículos 4 o 5 que, en su calidad de contribuyente o de ascendiente del contribuyente, respectivamente, le corresponda.

4. Para la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 se tendrán en cuenta las normas para la aplicación del mínimo del contribuyente, por descendientes, ascendientes y discapacidad contenidas en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

No obstante, cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de las deducciones previstas en los artículos 1, 2, 5 y 6.2 de esta ley, respecto de los mismos ascendientes, descendientes o personas mayores de 75 años, y alguno de ellos no cumpla el requisito establecido en el apartado 2 de este artículo, el importe de la deducción para los demás contribuyentes quedará reducido a la proporción que resulte de la aplicación de las normas para el prorrateo del mínimo por descendientes, ascendientes y discapacidad previstas en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 13 bis. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (103)

Base liquidable - hasta euros	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable - hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

(102) La seva vigència s'estenia únicament fins al 31 de desembre de 2014.

(103) Article 13 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1 de la Llei 9/2014, de 4 de desembre, per la qual s'adopten mesures en l'àmbit tributari de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa (DOCLM 15-12-2014; BOE 18-02-2015).

CASTELLA I LLEÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artículo 1. Escala autonómica. (104)

La base liquidable general será gravada a los tipos de la siguiente escala autonómica:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	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 adelante	21,5

Artículo 1 bis. Mínimo personal y familiar.(105)

1. Se establecen los siguientes importes para el mínimo del contribuyente regulado en el artículo 57 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

a) El mínimo del contribuyente será, con carácter general, de 5.550 euros anuales.

b) Cuando el contribuyente tenga una edad superior a 65 años, el mínimo se aumentará en 1.150 euros anuales. Si la edad es superior a 75 años, el mínimo se aumentará adicionalmente en 1.400 euros anuales.

2. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

– 2.400 euros anuales por el primer descendiente.

– 2.700 euros anuales por el segundo.

– 4.000 euros anuales por el tercero.

– 4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

b) En el supuesto contemplado en el apartado 2 del artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, el mínimo a que se refiere el apartado a) anterior se aumentará en 2.800 euros anuales.

3. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por ascendientes regulado en el artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En el supuesto previsto en el apartado 1 del artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, 1.150 euros anuales.

b) En el supuesto previsto en el apartado 2 del artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, el mínimo a que se refiere el apartado a) anterior se aumentará en 1.400 euros anuales.

4. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por discapacidad regulado en el artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

– 3.000 euros anuales cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad.

– 9.000 euros anuales cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

– En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, los mínimos regulados en este apartado se aumentarán en 3.000 euros anuales.

b) En los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

– 3.000 euros anuales por ascendientes o descendientes con discapacidad.

– 9.000 euros anuales cuando los ascendientes o descendientes sean personas con discapacidad y acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

– En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, los mínimos regulados en este apartado se aumentarán en 3.000 euros anuales.

Artículo 2. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica. (106)

1. Se establecen, sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en los términos previstos en los artículos 3 al 9 de este texto refundido, las siguientes deducciones:

- Por familia numerosa.
- Por nacimiento o adopción.
- Por cuidado de hijos menores.
- Por discapacidad.
- En materia de vivienda.
- Para el fomento del emprendimiento.
- Para la recuperación del patrimonio cultural y natural y por donaciones a fundaciones.

2. La aplicación de las deducciones establecidas en el apartado anterior se rige por las normas comunes previstas en el artículo 10.

(104) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article 1.1 de la Llei 7/2015, de 30 de desembre, de mesures tributàries (BOCYL 31-12-2015, corr. errades 05-02-2016; BOE 24-02-2016).

(105) Article 1 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.dos de la Llei 10/2014, de 22 de desembre, de mesures tributàries i de finançament de les entitats locals vinculada a ingressos impositius de la Comunitat de Castella i Lleó (BOCYL 22-12-2014; BOE 06-02-2015).

(106) Apartat 1 de l'article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.1 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

Artículo 3. Deducciones por familia numerosa.

Los contribuyentes que sean miembros de una familia numerosa y con quienes convivan los restantes miembros de la familia numerosa podrán deducirse:

a) 246 euros, con carácter general.

b) La deducción de la letra anterior será de 492 euros cuando alguno de los cónyuges o descendientes a los que se compute para cuantificar el mínimo por descendiente tenga un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

c) La cantidad que corresponda por aplicación de las letras anteriores se incrementará en 410 euros por cada descendiente, a partir del cuarto inclusive, a los que sea de aplicación el mínimo por descendiente.

Artículo 4. Deducciones por nacimiento o adopción de hijos.

1. Los contribuyentes podrán deducirse por cada hijo nacido o adoptado durante el periodo impositivo que genere el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente las siguientes cantidades:

a) Con carácter general:

- 710 euros si se trata del primer hijo.

- 1.475 euros si se trata del segundo hijo.

- 2.351 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos.

b) La cantidad que resulte de la letra anterior se duplicará en caso de que el nacido o adoptado tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%. Si el reconocimiento de la discapacidad fuera realizado con posterioridad al período impositivo correspondiente al nacimiento o adopción y antes de que el menor cumpla cinco años, la deducción se practicará por los mismos importes establecidos en la letra anterior en el período impositivo en que se realice dicho reconocimiento.

c) La cantidad que corresponda por aplicación de las letras anteriores se incrementará en un 35% para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes.

2. Los contribuyentes podrán deducirse, en el caso de partos múltiples o adopciones, simultáneos o independientes producidos en un periodo de doce meses, de dos o más hijos que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente, las siguientes cantidades:

a) Un 50% de la cantidad que corresponda por aplicación del apartado 1 anterior, si los partos o adopciones son de dos hijos.

b) Un 100% de la cantidad que corresponda por aplicación del apartado 1 anterior, si los partos o adopciones son de tres o más hijos.

c) 901 euros durante los dos años siguientes al nacimiento o adopción.

3. Los contribuyentes podrán deducirse, en el período impositivo en que se produzca la inscripción en el Registro Civil de una adopción de hijos que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente, las siguientes cantidades:

a) 784 euros con carácter general.

b) La deducción de la letra anterior será de 3.625 euros en el supuesto de adopción internacional, realizada según la legislación vigente y de acuerdo con los tratados y convenios suscritos por España.

4. Las deducciones contempladas en los apartados anteriores son compatibles entre sí.

Artículo 5. Deducciones por cuidado de hijos menores.

1. Los contribuyentes que por motivos de trabajo, por cuenta propia o ajena, tengan que dejar a sus hijos menores al cuidado de una persona empleada de hogar o en guarderías o centros escolares, podrán optar por deducirse una de las siguientes cantidades:

a) El 30 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo a la persona empleada del hogar, con el límite máximo de 322 euros.

b) El 100 por 100 de los gastos satisfechos de preinscripción y de matrícula, así como los gastos de asistencia en horario general y ampliado y los gastos de alimentación, siempre que se hayan producido por meses completos, en escuelas, centros y guarderías infantiles de la Comunidad de Castilla y León, inscritas en el registro de centros para la conciliación de la vida familiar y laboral, con el límite máximo de 1.320 euros.

Para la aplicación de esta deducción, deberán concurrir los siguientes requisitos:

a) Que a la fecha de devengo del impuesto los hijos a los que sea de aplicación el mínimo por descendiente tuvieran menos de 4 años de edad.

b) Que los progenitores que tienen derecho a la aplicación del mínimo por descendiente respecto a los hijos que cumplen los requisitos de la letra a) realicen una actividad por cuenta propia o ajena, por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad.

c) Que, en el supuesto de que la deducción sea aplicable por gastos de custodia por una persona empleada del hogar, ésta esté dada de alta en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social.

El importe total de esta deducción más la cuantía de las subvenciones públicas percibidas por este concepto no podrá superar, para el mismo ejercicio, el importe total del gasto efectivo del mismo, minorándose en este caso el importe máximo de la deducción en la cuantía necesaria.

2. Los contribuyentes que a la fecha de devengo del impuesto tengan un hijo menor de 4 años, al que sea de aplicación el mínimo por descendiente, podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por las cuotas a la Seguridad Social de un trabajador incluido en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, con el límite máximo de 300 euros.

3. Los contribuyentes que se encuentren en situación de permiso de paternidad o período de suspensión del contrato de trabajo o de interrupción de la actividad por paternidad, podrán deducirse 75 euros por semana completa de permiso, con un máximo de 750 euros.

No será aplicable esta deducción en los siguientes supuestos:

- Suspensión del contrato por paternidad regulado en el artículo 48.bis del Estatuto de los Trabajadores, aproba-

do por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo.

- Permiso de paternidad previsto en el artículo 49 c) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.

- Interrupción de la actividad regulada en el artículo 4.3, letra g) de la Ley 20/2007, de 11 de julio del Estatuto del Trabajo Autónomo.

Artículo 6. Deducción por discapacidad.

Los contribuyentes que estén afectados por un grado de discapacidad y no sean usuarios de residencias públicas o concertadas de la Comunidad podrán deducirse:

a) 300 euros, si tienen menos de 65 años de edad y su grado de discapacidad es igual o superior al 65% o, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 33%.

b) La deducción de la letra anterior será de 656 euros cuando, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 65%.

Artículo 7. Deducciones en materia de vivienda. (107)

1. Los contribuyentes que durante el período impositivo satisfagan cantidades por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que vaya a constituir su residencia habitual en el territorio de la Comunidad de Castilla y León podrán deducirse el 15% de las cantidades satisfechas siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos:

a) Que los contribuyentes tengan su residencia habitual en la Comunidad de Castilla y León y que a la fecha de devengo del impuesto tengan menos de 36 años.

b) Que se trate de su primera vivienda.

c) Que la vivienda esté situada en una población de la Comunidad de Castilla y León que en el momento de la adquisición o rehabilitación no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o de 3.000 habitantes, si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia, y tenga un valor, a efectos del impuesto que grave su adquisición, menor de 135.000,00 euros.

d) Que se trate de una vivienda de nueva construcción o de una rehabilitación calificada como actuación protegible al amparo de los correspondientes planes estatales o autonómicos de vivienda.

e) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda se produzca a partir del 1 de enero de 2005.

La base máxima de esta deducción será de 9.040 euros anuales y estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de Medidas de Reforma Económica, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

La aplicación de esta deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período de la imposición exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, sin computar los intereses y demás gastos de financiación. A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

2. Los contribuyentes que realicen actuaciones de rehabilitación de viviendas situadas en la Comunidad de Castilla y León que constituyan o vayan a constituir su vivienda habitual podrán deducirse el 15% de las siguientes inversiones:

a) Instalación de paneles solares, a fin de contribuir a la producción de agua caliente sanitaria demandada por las viviendas, en un porcentaje, al menos, del 50 por ciento de la contribución mínima exigible por la normativa técnica de edificación aplicable.

b) Cualquier mejora en los sistemas de instalaciones térmicas que incrementen su eficiencia energética o la utilización de energías renovables.

c) La mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la realización de redes de saneamiento separativas en el edificio que favorezcan la reutilización de las aguas grises en el propio edificio y reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado.

d) Las obras e instalaciones de adecuación necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que facilite el desenvolvimiento digno y adecuado de uno o varios ocupantes de la vivienda que sean discapacitados, siempre que éstos sean el contribuyente o su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive.

La rehabilitación de la vivienda prevista en las letras a), b) y c) deberá cumplir los requisitos establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación de la deducción por vivienda habitual. Las obras de adaptación a que se refiere la letra d) del apartado anterior deberán ajustarse a los requisitos establecidos en la normativa del estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades realmente satisfechas por el contribuyente para la realización de las inversiones, con el límite máximo de 20.000 euros.

La aplicación de esta deducción requerirá el previo reconocimiento por el órgano competente de que la actuación de rehabilitación haya sido calificada o declarada como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas, en los términos previstos en la normativa, estatal o autonómica, que regule los planes de fomento de la rehabilitación edificatoria.

3. Los contribuyentes que realicen actuaciones de rehabilitación de viviendas que cumplan los requisitos establecidos en la letra c) del apartado 1 de este artículo

(107) Article 7 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 1.1 de la Llei 2/2017, de 4 de juliol, de mesures tributàries i administratives (BOCYL 06-07-2017; BOE 16-08-2017).

podrán deducirse el 15% de las cantidades invertidas cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que durante los cinco años siguientes a la realización de las actuaciones de rehabilitación la vivienda se encuentre alquilada a personas distintas del cónyuge, ascendientes, descendientes o familiares hasta el tercer grado de parentesco del propietario de la vivienda, sin perjuicio de lo previsto en la letra siguiente.

b) Que, si durante los cinco años previstos en la letra anterior se produjeran periodos en los que la vivienda no estuviera efectivamente alquilada, la vivienda se encuentre ofertada para el alquiler de acuerdo con las instrucciones que en gestión de este impuesto se dicten mediante orden de la consejería competente en materia de hacienda.

c) Que el importe del alquiler mensual no supere los 300 euros.

d) Que la fianza legal arrendaticia se encuentre depositada conforme lo establecido en la normativa aplicable.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades realmente satisfechas por el contribuyente para la realización de las actuaciones de rehabilitación, con el límite máximo de 20.000 euros.

4.-Los contribuyentes menores de 36 años que durante el período impositivo satisfagan cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual situada en Castilla y León podrán deducirse:

a) El 15% de las cantidades satisfechas con un límite de 459 euros, con carácter general.

b) El porcentaje establecido en la letra anterior será el 20% con un límite de 612 euros cuando la vivienda habitual se encuentre situada en una población de la Comunidad de Castilla y León que no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o de 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia.

5. A efectos de la aplicación de los apartados 1 y 3 de este artículo, el concepto de rehabilitación de viviendas es el recogido en el artículo 20.Uno.22.B de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, o norma que le sustituya..

Artículo 8. Deducción para el fomento de emprendimiento. (108)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación del capital en sociedades anónimas, limitadas o laborales cuando la sociedad destine la financiación recibida a proyectos de inversión realizados en el territorio de Castilla y León.

2. (109) Darán derecho a aplicarse esta deducción las adquisiciones de acciones o participaciones por importe mínimo del 0,5% y máximo del 45% del capital de la sociedad, que se mantengan en el patrimonio del adquirente al menos tres años. El importe máximo de la deducción será de 10.000 euros.

3. (110) La aplicación de esta deducción requerirá que las sociedades respecto de las que se adquieran acciones o participaciones incrementen en el año en que se realice la inversión o en el ejercicio siguiente y respecto del año anterior:

- Su plantilla global de trabajadores, en términos de personas/año regulados en la normativa laboral, y mantengan esta plantilla al menos tres años, y/o

- El número de contratos suscritos con trabajadores autónomos económicamente dependientes de la sociedad, y mantengan estos contratos al menos tres años, y/o

- El número de personas que se incorporen al régimen de trabajadores por cuenta propia que tengan el carácter de familiares colaboradores de titulares de acciones o participaciones, y se mantengan estas altas al menos tres años.

La inversión máxima del proyecto al que se refiere el número 1 de este artículo que es computable para la aplicación de la deducción será la que resulte de sumar los siguientes importes:

- 100.000 euros por cada incremento de una persona/año en la plantilla.

- 50.000 euros por cada contrato con trabajadores autónomos económicamente dependientes de la sociedad.

- 50.000 euros por cada alta de trabajadores por cuenta propia que tengan el carácter de familiares colaboradores.

El concepto de familiar colaborador es el recogido en el artículo 35 de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo, o norma que lo sustituya.

4. La deducción prevista en el apartado 1 anterior también será de aplicación a las adquisiciones de acciones o participaciones de sociedades cuyo único objeto social sea la aportación de capital a sociedades anónimas, limitadas o laborales cuyo domicilio social y fiscal se encuentre en Castilla y León, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que la sociedad cuyas acciones y participaciones se adquieran utilice en el plazo de seis meses la financiación recibida para aportar capital a una sociedad anónima, limitada o laboral cuyo domicilio social y fiscal se encuentre en Castilla y León. A estos efectos, los porcentajes establecidos en el apartado 2 anterior se computarán respecto del conjunto de la aportación de capital.

b) Que la sociedad anónima, limitada o laboral citada en el apartado anterior cumpla el requisito de generación de empleo recogido en el apartado 3 anterior y no reduzca su plantilla de trabajadores en Castilla y León.

5. Para la práctica de la deducción regulada en este artículo será necesario obtener una certificación expedida

(108) Article 8 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.2 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(109) Apartat 2 de l'article 8 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 1.2 de la Llei 2/2017, de 4 de juliol, de mesures tributàries i administratives (BOCYL 06-07-2017; BOE 16-08-2017).

(110) Apartat 3 de l'article 8 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 1.2 de la Llei 2/2017, de 4 de juliol, de mesures tributàries i administratives (BOCYL 06-07-2017; BOE 16-08-2017).

por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido en la que se recoja el cumplimiento, en el periodo impositivo en el que se produjo la adquisición, de los requisitos relativos a:

– el destino de la inversión y, en su caso, la localización del domicilio social y fiscal, recogidos en los apartados 1 y 4,

– el porcentaje de capital adquirido y creación de empleo, recogidos en los apartados 2 y 3 y, en su caso,

– el destino de la inversión y el cumplimiento de las condiciones específicas, recogidos en el apartado 4.

Artículo 9. Deducciones para la recuperación del patrimonio cultural y natural y por donaciones a fundaciones y para el fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación. (111)

Los contribuyentes podrán deducirse el 15% de las siguientes cantidades:

a) Las cantidades destinadas por los titulares de bienes inmuebles ubicados en Castilla y León a la restauración, rehabilitación o reparación de los mismos, siempre que concurran las siguientes condiciones:

- Que estén inscritos en el Registro de Bienes de Interés Cultural de Castilla y León o afectados por la declaración de Bien de Interés Cultural, o incluidos de acuerdo con la Ley de Patrimonio Cultural de Castilla y León, siendo necesario que los inmuebles reúnan las condiciones determinadas en el artículo 61 del Real Decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley de Patrimonio Histórico Español o las determinadas en la Ley de Patrimonio Cultural de Castilla y León.

- Que las obras de restauración, rehabilitación o reparación hayan sido autorizadas por el órgano competente de la Comunidad, de la Administración del Estado o, en su caso, por el Ayuntamiento correspondiente.

b) Las cantidades destinadas por los titulares de bienes naturales ubicados en espacios naturales y lugares integrados en la Red Natura 2000 sitos en el territorio de Castilla y León, siempre que estas actuaciones hayan sido autorizadas o informadas favorablemente por el órgano competente de la Comunidad.

c) Las cantidades donadas para la rehabilitación o conservación de bienes que se encuentren en el territorio de Castilla y León, que formen parte del Patrimonio Histórico Español, o del Patrimonio Cultural de Castilla y León y que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 16/1985, de Patrimonio Histórico Español o en los registros o inventarios equivalentes previstos en la Ley 12/2002, de 11 de julio, de Patrimonio Cultural de Castilla y León, cuando se realicen a favor de las siguientes entidades:

- Las administraciones públicas, así como las entidades e instituciones dependientes de las mismas.

- La Iglesia Católica y las iglesias, confesiones o comunidades religiosas que tengan acuerdos de cooperación con el Estado Español.

- Las fundaciones o asociaciones que, reuniendo los requisitos establecidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, incluyan entre sus fines específicos, la reparación, conservación o restauración del patrimonio histórico.

d) Las cantidades donadas para la recuperación, conservación o mejora de espacios naturales y lugares integrados en la Red Natura 2000, ubicados en el territorio de Castilla y León cuando se realicen a favor de las administraciones públicas así como de las entidades o instituciones dependientes de las mismas.

e) Las cantidades donadas a fundaciones inscritas en el Registro de Fundaciones de Castilla y León, en cuyos estatutos se prevea, para el cumplimiento de sus fines, la realización de actividades culturales, asistenciales o ecológicas.

f) Las cantidades donadas a las Universidades públicas de la Comunidad y las cantidades donadas a las fundaciones y otras instituciones cuya actividad principal sea la investigación, el desarrollo y la innovación empresarial para la financiación de proyectos desarrollados en Castilla y León con alguna de estas finalidades. **(112)**

Artículo 10. Normas comunes en la aplicación de las deducciones

1. (113) Las deducciones reguladas en este capítulo, salvo las previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 7, en el artículo 8 y en la letra f) del artículo 9, no serán de aplicación a los contribuyentes cuya base imponible total, menos el mínimo personal y familiar, supere la cuantía de 18.900 euros en tributación individual o 31.500 euros en el caso de tributación conjunta.

2. A los efectos de la aplicación de este texto refundido:

a) El concepto de familia numerosa es el establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

b) A los efectos de determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se tendrá en cuenta al hijo nacido o adoptado y a los restantes hijos, de cualquiera de los progenitores, que convivan con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto, computándose a estos efectos tanto los que lo sean por naturaleza como por adopción.

c) El grado de discapacidad será el determinado conforme al baremo al que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio o normativa que la sustituya **(114)**. Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100 cuando se trate de

(111) Es modifica el títol de l'article 9, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(112) Lletra f) afegida a l'article 9, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(113) Apartat 1 de l'article 10 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 1.3 de la Llei 2/2017, de 4 de juliol, de mesures tributàries i administratives (BOCYL 06-07-2017; BOE 16-08-2017).

(114) 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).

discapacitados cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no se alcance dicho grado.

d) El mínimo por descendiente es el regulado en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

e) Se considera vivienda habitual aquella que se ajusta a la definición y a los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

f) Se considera vivienda de nueva construcción aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta. Asimismo se considera vivienda de nueva construcción cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras.

g) Se considera que el contribuyente adquiere primera vivienda cuando no dispusiera, ni hubiera dispuesto, de ningún derecho de plena propiedad igual o superior al cincuenta por ciento sobre otra vivienda.

h) La base imponible total es igual a la base imponible general más la base imponible del ahorro.

i) El mínimo personal y familiar será el establecido por la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. (115) La aplicación de las deducciones reguladas en este capítulo está sujeta a las siguientes reglas:

a) Cuando exista más de un contribuyente con derecho a practicar las deducciones establecidas en los artículos 3 a 5, ambos incluidos, el importe de las mismas se prorrateará en la declaración de cada uno de ellos.

b) La suma de las bases de las deducciones previstas en el artículo 9, no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

c) En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse el total de las deducciones reguladas en los artículos 3 a 5, ambos inclusive, en el período impositivo en que se genere el derecho a las mismas, el importe no deducido podrá aplicarse en los tres períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de la deducción.

d) Cuando en periodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas en aplicación de lo dispuesto en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 7 y en el artículo 8, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida autonómica devengada en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. **(116)**

4. La aplicación de cualquiera de las deducciones reguladas en este capítulo requerirá justificación documental adecuada a la deducción. En concreto:

a) El contribuyente que opte por la aplicación de la deducción por familia numerosa deberá estar en posesión del documento acreditativo expedido por el órgano de esta Comunidad competente en la materia.

b) El contribuyente que se aplique las deducciones reguladas en las letras c), d) y e) del artículo 9 deberá estar en posesión de la justificación documental a que se refiere la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

c) El grado de discapacidad se acreditará mediante certificación expedida por el órgano competente en la materia.

(...)

Disposición adicional única. Abono de las deducciones no aplicadas en plazo.

Los sujetos pasivos que, tras la aplicación de lo previsto en el artículo 10.3, letra c), no hayan agotado la totalidad de la deducción, podrán solicitar el abono de la cantidad que les reste de aplicar.**(117)**

(...)

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

(...)

3. Mantendrá su vigencia la disposición transitoria quinta del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2008, de 25 de septiembre.

Disposición final séptima. Relación de poblaciones.(118)

La consejería competente en materia de hacienda dará publicidad y mantendrá actualizada la relación de poblaciones a que se refiere el artículo 7, apartado 1, c) de este texto refundido. Para determinar el número de habitantes se tomará el establecido en el padrón de habitantes en vigor a 1 de enero de cada año publicado por el Instituto Nacional de Estadística.

(115) Apartat 3 de l'article 10 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 1.3 de la Llei 2/2017, de 4 de juliol, de mesures tributàries i administratives (BOCYL 06-07-2017; BOE 16-08-2017).

(116) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 10 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(117) El procediment per sol·licitar l'abonament d'aquestes quantitats es regula a l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost, per la qual s'aprova el procediment d'abonament de les quantitats pendents d'aplicar sobre la quota íntegra autonòmica en les deduccions familiars de l'impost sobre la renda de les persones físiques (BOCYL 01-09-2015).

(118) Es modifica per l'article 1.11 de la Llei 7/2015, de 30 de desembre, de mesures tributàries (BOCYL 31-12-2015, corr. errades 05-02-2016; BOE 24-02-2016).

DECRETO LEGISLATIVO 1/2008, DE 25 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 01-10-2008)

Disposición transitoria quinta. Deducción de carácter temporal en la tarifa autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por adquisición de vivienda de nueva construcción para residencia habitual aplicable durante cinco años. (119)

1. El contribuyente podrá deducir durante cinco años el 7,5% de las cantidades satisfechas por la adquisición de la vivienda que vaya a constituir su residencia habitual siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad de Castilla y León.

b) Que se trate de su primera vivienda.

c) Que la vivienda se encuentre situada en Castilla y León.

d) Que se trate de vivienda de nueva construcción. Tendrán la consideración de viviendas de nueva construcción aquellas situadas en edificaciones para las cuales el visado del proyecto de ejecución de nueva construcción al que se refiere el artículo 2.a) del Real Decreto 1000/ 2010, de 5 de agosto, sobre visado colegial obligatorio, o norma que le sustituya, se haya obtenido entre el día 1 de septiembre de 2011 y el día 31 de diciembre de 2012.

2. La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización,los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, o norma que le sustituya, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

La base máxima de la deducción será de 9.040 euros anuales.

3. Cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva en tanto las cantidades invertidas en la misma no superen las invertidas en las anteriores, en la medida en que hubiesen sido objeto de deducción.

Cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión, la base de deducción por la adquisición de la nueva se minorará en el importe de la ganancia patrimonial a la que se aplique la exención por reinversión. En este caso, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva mientras las cantidades invertidas en la misma no superen tanto el precio de la anterior, en la medida en que haya sido objeto de deducción, como la ganancia patrimonial exenta por reinversión.

4. La deducción se podrá aplicar en el ejercicio tributario en que se satisfaga la primera cantidad para la adquisición de la vivienda y en los cuatro ejercicios tributarios siguientes.

5. Cuando en periodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida autonómica devengada en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos de la deducción las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a los que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o norma que le sustituya.

(119) Disposició transitòria cinquena introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 11 de la Llei 1/2012, de 28 de febrer, de mesures tributàries, administratives i financeres (BOCYL 29-02-2012; BOE 30-03-2012).

CATALUNYA

LLEI 21/2001, DE 28 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2001 - BOE 25-01-2002, correcció d'errades BOE 25-02-2002)

Article 1. Deduccions en la quota.

(...)

3. Deduccions en la quota pel naixement o adopció d'un fill. En la part corresponent a la Comunitat Autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques pot aplicar-se, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció pel naixement o adopció d'un fill en els termes següents:

1. En la declaració conjunta dels progenitors: 300.

2. En la declaració individual, deducció de cadascun dels progenitors: 150.

.....

LLEI 31/2002, DE 30 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2002, correcció d'errades DOGC 18-02-2003 - BOE 17-01-2003)

Article 1. Deduccions en la quota.

Amb efectes des de l'1 de gener de 2003, en la part corresponent a la Generalitat de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques poden aplicar-se, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, les deduccions següents:

1. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

1.1. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins a un màxim de 300 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, sempre que compleixin els requisits següents:

a) Que es trobin en alguna de les situacions següents:

Tenir trenta-dos anys o menys en la data de meritació de l'impost.

Haver estat a l'atur durant cent vuitanta-tres dies o més durant l'exercici.

Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Ésser vidu o vídua i tenir seixanta-cinc anys o més.

b) Que la seva base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no sigui superior a 20.000 euros anuals.

c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedeixin el 10 per 100 dels rendiments nets del subjecte passiu.

1.2. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins a un màxim de 600 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, sempre que en la data de meritació pertanyin a una família nombrosa i compleixin els requisits establerts per les lletres b) i c) de l'apartat 1.1.

1.3. En el cas de tributació conjunta, si algun dels declarants es troba en alguna de les circumstàncies especificades per la lletra a) de l'apartat 1.1 i per l'apartat 1.2, l'import màxim de deducció és de 600 euros, i el de la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, de la unitat familiar, de 30.000 euros.

1.4. Aquesta deducció només es pot aplicar una vegada, amb independència del fet que en un mateix subjecte passiu puguin concórrer més d'una de les circumstàncies establertes per la lletra a) de l'apartat 1.1.

1.5. Un mateix habitatge no pot donar lloc a l'aplicació d'un import de deducció superior a 600 euros. D'acord amb això, si en relació amb un mateix habitatge resulta que més d'un contribuent té dret a la deducció conforme a aquest precepte, cadascun d'ells podrà aplicar en la seva declaració una deducció per aquest concepte per l'import que s'obtingui de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del 10 per 100 de la despesa total o el límit màxim de 600 euros, si escau, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.

1.6. (...) **(120)**

1.7. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, són famílies nombroses les que defineix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses. **(121)**

1.8. Els contribuents han d'identificar l'arrendador o arrendadora de l'habitatge fent-ne constar el NIF a la declaració liquidació corresponent.

1.9. Als efectes de l'aplicació d'aquesta deducció, i de conformitat amb l'article 112 de la Llei general tributària, les entitats gestores de la Seguretat Social han de facilitar la informació relativa a les persones que han estat a l'atur durant més de cent vuitanta-tres dies durant l'exercici.

---

(120) Apartat 1.6 de l'article 1 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, derogat a la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

(121) Apartat 1.7 de l'article 1 modificat, amb efectes des del 30 de juliol de 2011, per l'article 49 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

2. (...) (122)

3. Deducció pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i de doctorat.. (123)

Els contribuents poden deduir l'import dels interessos pagats en el període impositiu corresponent als préstecs concedits per mitjà de l'Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i de Recerca per al finançament d'estudis de màster i de doctorat.

4. (...) (124)

5. Requisits per a l'aplicació de les deduccions.

Les deduccions establertes pels apartats 1 a 4 resten condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinin l'aplicabilitat.

(...)

LLEI 7/2004, DE 16 DE JULIOL, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Article 1. Deducció per als contribuents que quedin vidus.

1. Amb efectes des de l'1 de gener de 2004, en la part corresponent a la Comunitat Autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, els contribuents que quedin vidus durant l'exercici es poden aplicar una deducció de 150 euros. Aquesta deducció és aplicable en la declaració corresponent a l'exercici en què els contribuents quedin vidus i en els dos exercicis immediatament posteriors.

2. Si la persona contribuent que queda vídua té a càrrec seu un o més descendents que, de conformitat amb l'article 43 del Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, computen als efectes d'aplicar el mínim per descendents, es pot aplicar una deducció de 300 euros en la declaració corresponent a l'exercici en què la persona contribuent queda vídua, i als dos exercicis immediatament posteriors, sempre que els descendents mantinguin els requisits per a computar als efectes d'aplicar el mínim esmentat.

(...)

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. (125) En la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es pot aplicar, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció per donatius a favor de l'Institut d'Estudis Catalans, de l'Institut d'Estudis Aranesos - Acadèmia Aranesa de la Llengua Occitana, d'entitats privades sense finalitat de lucre, d'organitzacions sindicals i empresarials o de col·legis professionals o altres corporacions de dret públic que tinguin per finalitat el foment de la llengua catalana o de l'occitana i que figurin en el cens d'aquestes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística. L'import de la deducció es fixa en el 15% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 10% de la quota íntegra autonòmica.

2. (126) També són objecte de la deducció els donatius que es facin a favor dels instituts universitaris i altres centres de recerca integrats o adscrits a universitats catalanes, i dels centres de recerca promoguts o participats per la Generalitat, que tinguin per objecte el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics. L'import de la deducció es deixa, en aquest cas, en el 25% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 10% de la quota íntegra autonòmica.

3. Les deduccions establertes per aquest article resten condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han de trametre a l'Agència Tributària de Catalunya, dins els primers vint dies de cada any, una relació de les persones físiques que han efectuat donatius durant l'any anterior, amb la indicació de les quantitats donades per cadascuna d'aquestes persones.

4. Mitjançant una ordre del conseller d'Economia i Finances es pot regular, si escau, el procediment i el model de tramesa de la informació a què fa referència l'apartat 3.

.....

(122) 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). Tanmateix, se'n manté l'aplicació per als contribuents que compleixin el que estableix l'article 119.2 d'aquesta Llei 2/2014.

(123) 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).

(124) 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).

(125) Apartat 1 de l'article 14 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 140 de la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni (DOGC 30-03-2017).

(126) Apartat 2 de l'article 14 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 140 de la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni (DOGC 30-03-2017).

DECRET LLEI 1/2008, D'1 DE JULIOL, DE MESURES URGENTS EN MATÈRIA FISCAL I FINANCERA.

(DOGC 03-07-2008)

Article 3. Deducció per rehabilitació de l'habitatge habitual.

1. Amb efectes de l'1 de gener de 2008 i sens perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual d'acord amb el que disposa l'article 78.2 de la Llei 35/2006, del 28 de novembre, s'estableix en la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques una deducció de l'1,5% de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual del contribuent o la contribuent.

2. (127) La base màxima de la deducció regulada per aquest article s'estableix en un import de 9.040 euros anuals.

LLEI 16/2008, DE 23 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I FINANCERES.

(DOGC 31-12-2008 - BOE 26-01-2009)

Article 34. Deducció en la quota de l'IRPF per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori.

1. En la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es pot aplicar, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció per donatius a favor de fundacions o associacions que figurin en el cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i a la protecció i millora del medi ambient del departament competent en aquesta matèria.

2. L'import de la deducció es fixa en el 15% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 5% de la quota íntegra autonòmica.

3. La deducció establerta per aquest article resta condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinin l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han de trametre a l'Agència Tributària de Catalunya, dins els primers vint dies de cada any, una relació de les persones físiques que han efectuat donatius durant l'any anterior, amb la indicació de les quantitats donades per cadascuna d'aquestes persones.

.....

LLEI 26/2009, DE 23 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS, FINANCERES I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2009 - BOE 18-01-2010)

Article 20. Deducció en concepte d'inversió per un àngel inversor per l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent. (128)

1. El contribuent o la contribuent es pot aplicar, en la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la part corresponent a la comunitat autònoma, i amb efecte des de l'1 de gener de 2011, **(129)** 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 què es refereix l'apartat 2. L'import màxim d'aquesta deducció és de 6.000 euros. En cas de declaració conjunta aquests límits s'apliquen a cadascun dels contribuents.

2. Perquè es pugui aplicar la deducció establerta per l'apartat 1 cal que es compleixin els requisits i les condicions següents:

a) La participació assolida pel contribuent o la contribuent computada juntament amb les del cònjuge o la cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no pot ésser superior al 35% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

Primer. Ha de tenir naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

Segon. Ha de tenir el domicili social i fiscal a Catalunya.

Tercer. Ha de desenvolupar una activitat econòmica. A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a de la Llei de l'Estat 19/1991, del 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Quart. Ha de comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta en el règim general de la seguretat social.

Cinquè. Si la inversió s'ha fet mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil ha d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, i no pot cotitzar al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

Sisè. El volum de facturació anual no ha de superar un milió d'euros.

c) El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc no pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

---

(127) Apartat 2 de l'article 3 modificat, amb efectes des del 31 de gener de 2014, per l'article 120 de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC 30-01-2014; BOE 21-03-2014).

(128) 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).

(129) 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 estat establerts per la disposició addicional segona de la Llei 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives i de creació de l'impost sobre les estades en establiments turístics de la Comunitat Autònoma de Catalunya (DOGC 23-03-2012; BOE 06-04-2012).

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

f) Els requisits establerts pels apartats segon, tercer i quart de l'apartat 2.b, i el límit màxim de participació regulat per l'apartat 2.a, s'han de complir durant un período de mínim de tres anys a comptar de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origini el dret a la deducció.

3. L'incompliment dels requisits i les condicions establerts pels apartats 2.a, 2.e i 2.f comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

4. La deducció referida en els apartats anteriors és del 50%, amb un límit de 12.000 euros, en el cas de societats creades o participades per universitats o centres de recerca. **(130)**

Article 21. (131) Suprimit

.....

LLEI 24/2010, DE 22 DE JULIOL, D'APROVACIÓ DE L'ESCALA AUTONÒMICA DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSIQUES.

(DOGC 29-07-2010 - BOE 14-08-2010)

Article únic. Escala autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

S'aprova l'escala autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques següent:

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	17.707,20	12
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,5
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,5
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,5
175.000,20	35.283,36	En endavant	25,5

.....

LLEI 7/2011, DE 27 DE JULIOL, DE MESURES FISCALS I FINANCERES.

(DOGC 29-07-2011 - BOE 16-08-2011)

Disposició transitòria sisena. Deducció per inversió en l'habitatge habitual adquirit abans del 30 de juliol de 2011.(132)

1. Els contribuents que han adquirit l'habitatge habitual abans de l'entrada en vigor de la present disposició transitòria, o han satisfet abans d'aquesta data quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual i tinguin dret a la deducció per inversió en l'habitatge, s'apliquen el percentatge del 9% quan es trobin en alguna de les situacions següents:

a) Tenir trenta-dos anys o menys en la data de meritació de l'impost

b) Haver estat a l'atur durant cent vuitanta-tres dies o més durant l'exercici.

c) Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65%.

d) Formar part d'una unitat familiar que inclogui almenys un fill en la data de meritació de l'impost.

2. Per a poder gaudir del percentatge del 9% de deducció, cal que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, en la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques del contribuent corresponent a l'exercici en què s'aplica la deducció no excedeixi de 30.000 euros. En el cas de tributació conjunta, aquest límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tingui dret a la deducció per haver realitzat inversions en l'habitatge habitual durant l'exercici.

.....

(130) S'afegeix un apartat 4 a l'article 20, amb efectes des del 31 de gener de 2014, per l'article 121 de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC 30-01-2014; BOE 21-03-2014). Aquest apartat 4 és aplicable a les quantitats invertides en l'adquisició d'accions o participacions socials efectuada a partir del 31 de gener de 2014, data d'entrada en vigor de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic, d'acord amb el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei 12/2014, de 10 d'octubre (DOGC 17-10-2014; BOE 20-11-2014).

(131) Article 21 derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 141 de la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni (DOGC 30-03-2017), que queda suprimit des d'aquesta data la deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

(132) Disposició transitòria sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 142 de la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni (DOGC 30-03-2017).

LLEI 2/2014, DE 27 DE GENER, DE MESURES FISCALS, ADMINISTRATIVES, FINANCERES I DEL SECTOR PÚBLIC.

(DOGC 30-01-2014 - BOE 21-03-2014)

Article 119. Deducció per inversió en l'habitatge habitual (133)

(..)

2. Poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual, en els termes que estableixen l'article 1.2 de la Llei 31/2002, del 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, i la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, del 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres:

a) Els contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 o hagin satisfet abans d'aquesta data quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual.

b) Els contribuents que abans de l'1 de gener de 2013 hagin satisfet quantitats per a obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que abans de l'1 de gener de 2013 hagin satisfet quantitats per a fer obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de persones amb discapacitat, sempre que aquestes obres o instal·lacions estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

3. En qualsevol cas, els contribuents a què fa referència l'apartat 2 han d'haver practicat la deducció per inversió en habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes per a l'adquisició o construcció de l'habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que sigui aplicable el que disposa l'article 68.1.2n de la Llei de l'Estat 35/2006, del 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

(133) L'apartat 1 d'aquest article estableix les disposicions que queden derogades amb efectes des de l'1 de gener de 2013.

EXTREMADURA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 21 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO. (DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

CAPÍTULO I

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 1. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (134)

La escala autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será la siguiente:

Base liquidable hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo
0,00	0,00	12.450,00	10,50%
12.450,00	1.307,25	7.750,00	12,50%
20.200,00	2.276,00	4.000,00	15,50%
24.200,00	2.896,00	11.000,00	16,50%
35.200,00	4.711,00	24.800,00	20,50%
60.000,00	9.795,00	20.200,00	23,50%
80.200,00	14.542,00	19.000,00	24,00%
99.200,00	19.102,00	21.000,00	24,50%
120.200,00	24.247,00	En adelante	25,00%

(...)

Artículo 4. Deducción autonómica por trabajo dependiente.

Los contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo cuyo importe íntegro no supere la cantidad de 12.000 euros anuales tendrán derecho a una deducción de 75 euros sobre la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma del resto de los rendimientos netos, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de renta no exceda de 300 euros.

Artículo 5. Deducción autonómica por partos múltiples.

1. En el caso de partos múltiples, los contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de una deducción de 300 euros por hijo nacido en el período impositivo, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos. Cuando los hijos nacidos convivan con ambos progenitores el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual. Las anteriores circunstancias se

(134) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 6. Deducción autonómica por acogimiento de menores.

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 250 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor 183 días o más durante el período impositivo. Si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera inferior a 183 días y superior a 90 días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 125 euros.

No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando la adopción del menor se produzca durante el período impositivo.

En el caso de acogimiento de menores por matrimonio, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, si optaran por la declaración individual.

Si, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura, el acogimiento de menores se realizara por parejas de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de sus miembros.

Artículo 7. Deducción por cuidado de familiares discapacitados. (135)

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica 150 euros por cada ascendiente o descendiente con discapacidad física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, según el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio **(136)**.

Para que haya lugar a la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que el ascendiente o descendiente discapacitado conviva de forma ininterrumpida al menos durante la mitad del período impositivo con el contribuyente. Cuando dos o más contribuyentes con el mismo grado de parentesco tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de una misma persona, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales. Cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco respecto del discapacitado, la aplicación de la deducción corresponderá al de grado más cercano.

b) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro del contribuyente no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta. Existiendo más de un contribuyente que conviva con el discapacitado, y para el caso de que sólo uno de ellos reúna el requisito de límite de renta, éste podrá aplicarse la deducción completa.

c) Que la renta general y del ahorro del ascendiente o descendiente discapacitado no sean superiores al doble del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), incluidas las exentas, ni tenga obligación legal de presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio.

d) Que se acredite la convivencia efectiva por los Servicios Sociales de base o por cualquier otro organismo público competente.

2. El derecho a la deducción de la cuota íntegra autonómica será de 220 euros para aquel contribuyente, que reuniendo todos y cada uno de los requisitos del apartado anterior, tenga a su cargo a un ascendiente o descendiente discapacitado, que ha sido evaluado por los servicios sociales y se le ha reconocido el derecho a una ayuda a la dependencia, pero que a 31 de diciembre aún no la percibe efectivamente.

Artículo 8. Deducción autonómica por adquisición de vivienda para jóvenes y para víctimas del terrorismo con residencia en la Comunidad Autónoma de Extremadura. (137)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 3 % de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de una vivienda nueva situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura, acogida a determinadas modalidades de vivienda de protección pública, que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente, con excepción hecha de la parte de las mismas correspondientes a intereses, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Extremadura.

b) Que a la fecha de devengo del impuesto el contribuyente tenga menos de 36 años.

c) Que se trate de su primera vivienda.

d) Que su base imponible total no supere la cuantía de 19.000 euros en tributación individual y 24.000 en el caso de tributación conjunta.

Las modalidades de protección pública citadas en el apartado primero son únicamente las contempladas en el artículo 23 de la Ley 3/2001, de 26 de abril, sobre normas reguladoras de la Calidad, Promoción y Acceso a la Vivienda de Extremadura referidas a viviendas de protección oficial promovidas de forma pública o privada y viviendas de Promoción Pública.

2. Los conceptos de adquisición, rehabilitación, vivienda habitual, base de deducción y su límite máximo, serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

3. Será también aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.

(135) Article 7 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

(136) 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).

(137) Article 8 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 5 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

4. El porcentaje de deducción será del 5 % en caso de adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en cualquiera de los municipios de Extremadura con población inferior a 3.000 habitantes. No será exigible, en estos casos, que la vivienda objeto de adquisición o rehabilitación se encuentre acogida a alguna de las modalidades de protección pública previstas en el apartado primero.

El porcentaje de deducción del 5 % será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir del 1 de enero de 2015.

5. A la misma deducción y con los mismos requisitos establecidos en los párrafos anteriores, sin que ambas puedan simultanearse, tendrán derecho las personas que tengan la condición de víctimas del terrorismo o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con las mismas, sin que sean de aplicación los límites de edad reflejados en el párrafo segundo del apartado 1 de este artículo.

Artículo 9. Deducción autonómica por la compra de material escolar.

Los contribuyentes que tengan a su cargo hijos o descendientes en edad escolar obligatoria tendrán derecho a aplicar una deducción de 15 euros en la cuota íntegra autonómica por la compra de material escolar, siempre que las sumas de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se podrá aplicar la deducción por cada hijo o descendiente por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.

Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en el caso de que optaran por tributación individual.

Artículo 10. Importe máximo de las deducciones.

Una vez aplicadas las deducciones recogidas en los artículos anteriores, y las establecidas por la normativa del Estado que procedan, la parte autonómica de la cuota líquida no podrá ser negativa.

Si la suma de las deducciones arrojara una cantidad superior a la parte autonómica de la cuota líquida, ésta última será igual a cero.

Artículo 11. Aplicación de las deducciones.

1. A los efectos de la aplicación de esta ley:

a) El concepto de familia numerosa es el establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

b) El grado de discapacidad será el determinado conforme al baremo establecido en el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio o normativa que la sustituya. **(138)**.

c) El mínimo por descendiente es el regulado en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) Se considera vivienda habitual aquella que se ajusta a la definición y a los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

e) Se considera vivienda de nueva construcción aquella cuya adquisición represente su primera transmisión con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta. Asimismo se considera vivienda de nueva construcción cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras.

f) Se considera que el contribuyente adquiere primera vivienda cuando no dispusiera, ni hubiera dispuesto, de ningún derecho de plena propiedad igual o superior al cincuenta por ciento sobre otra vivienda.

2. La aplicación de las deducciones reguladas en los artículos anteriores requerirá justificación documental adecuada.

LEY 6/2013, DE 13 DE DICIEMBRE, DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE IMPULSO A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

(DOE 17-12-2013 - BOE 14-01-2013)

Artículo 2. Deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles.

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativa.

El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

2. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

(138) 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).

b) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación, y éste no debe ejercer funciones ejecutivas ni de dirección en la entidad.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Extremadura.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.° Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal ésta cuente al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa o con dos personas con contrato laboral a tiempo parcial, siempre que el cómputo total de horas en el supuesto de contrato laboral a tiempo parcial sea igual o superior al establecido para una persona con contrato laboral a jornada completa. En cualquier caso, los trabajadores deberán estar dados de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social y las condiciones del contrato deberán mantenerse durante al menos 24 meses.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos del párrafo 3.º anterior, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

d) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

3. El incumplimiento de los requisitos y de las condiciones establecidas conlleva la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente debe incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se produjo el incumplimiento la parte del impuesto que se dejó de pagar como consecuencia de la deducción practicada junto con los intereses de demora devengados.

.....

Disposición adicional cuarta. Referencias a la normativa estatal para la aplicación de la deducción en la cuota íntegra autonómica del IRPF por adquisición de vivienda.

Los conceptos de adquisición, vivienda habitual, base máxima de la deducción y su límite máximo serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por adquisición de vivienda.

Disposición transitoria única. Normas transitorias.

1. A la entrada en vigor de la presente ley, y mientras no se aprueben, en su caso, los desarrollos reglamentarios que correspondan, serán aplicables las normas reglamentarias vigentes en todo aquello que no se opongan a ella o la contradigan.

2. La escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecida en el artículo 1, será aplicable en tanto se mantenga vigente el gravamen complementario a la cuota íntegra estatal aprobado por Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público.

3. Con carácter general, la derogación de los artículos 2 y 3 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, tendrá efectos desde el día 1 de enero de 2013.

No obstante, en los supuestos de fallecimiento que hayan tenido lugar antes de la entrada en vigor de esta ley procederá, en su caso, la aplicación de las deducciones en la cuota íntegra autonómica para el fomento del autoempleo de las mujeres emprendedoras y para el fomento del autoempleo de los jóvenes emprendedores menores de 36 años.

LEY 2/2014, DE 18 DE FEBRERO, DE MEDIDAS FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA.

(DOE 21-02-2014 - BOE 06-03-2014)

Artículo 6. Deducción autonómica por gastos de guardería para hijos menores de cuatro años.

Los contribuyentes con hijos menores de cuatro años a la fecha de devengo del Impuesto tendrán derecho a aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del 10% de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por gastos de guardería en centros de educación infantil autorizados por la Consejería competente en materia de educación, con un máximo de 220 euros anuales, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se podrá aplicar la deducción por cada hijo por el que se tenga derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.

Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con sus hijos a la fecha de devengo del Impuesto. Cuando un hijo conviva con ambos padres el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en el caso de que optaran por tributación individual, con independencia de que el gasto haya sido o no satisfecho por ambos.

Artículo 7 . Deducción para los contribuyentes viudos.

1. Los contribuyentes viudos tendrán derecho a aplicar una deducción de 100 euros en la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual y a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. El importe de la deducción se eleva a 200 euros si el contribuyente viudo tiene a su cargo uno o más descendientes que, de conformidad con el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, computan a efectos de aplicar el mínimo por descendientes.

La deducción de 200 euros podrá aplicarse siempre y cuando los descendientes mantengan los requisitos para computar a efectos de aplicar dicho mínimo y siempre que estos no perciban ningún tipo de renta.

3. No tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que hubieren sido condenados, en virtud de sentencia firme, por delitos de violencia de género contra el cónyuge fallecido.

4. La deducción prevista en este artículo será incompatible para el contribuyente en estado de viudedad con la aplicación de la deducción por trabajo dependiente regulada en el artículo 4 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo.

LEY 1/2015, DE 10 DE FEBRERO, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS, ADMINISTRATIVAS Y FINANCIERAS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA.

(DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015)

Artículo 3. Deducción autonómica por arrendamiento de vivienda habitual.

1. El contribuyente podrá aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción del 5 % de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, con el límite de 300 euros anuales, siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes:

1.º) Que concurra en el contribuyente alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que tenga en la fecha del devengo del impuesto menos de 36 años cumplidos.

En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges, o, en su caso, el padre o la madre.

b) Que forme parte de una familia que tenga la consideración legal de numerosa.

c) Que padezca una discapacidad física, psíquica o sensorial, siempre que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio **(139)**.

2.º) Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo y localizada dentro del territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

3.º) Que se haya satisfecho por el arrendamiento y, en su caso, por sus prórrogas el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

4.º) Que se haya constituido el depósito obligatorio en concepto de fianza al que se refiere la Ley de arrendamiento urbanos a favor de la Comunidad Autónoma de Extremadura de conformidad con lo establecido en la Ley 3/2001, de 26 de abril, de la Calidad, Promoción y Acceso a la vivienda de Extremadura.

5.º) Que el contribuyente no tenga derecho durante el mismo período impositivo a deducción alguna por inversión en vivienda habitual.

6.º) Que ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute de otra vivienda situada a menos de 75 kilómetros de la vivienda arrendada.

7.º) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. El porcentaje de deducción será del 10 % con el límite de 400 euros en caso de alquiler de vivienda habitual en el medio rural.

A efectos de esta ley tendrá la consideración de vivienda en el medio rural aquella que se encuentre en municipios y núcleos de población inferior a 3.000 habitantes.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos bienes para un mismo período impositivo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

(139) 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).

GALÍCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2011, DE 28 DE JULIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artículo 3. Conceptos generales.

Uno. Vivienda habitual.

A los efectos previstos en este texto refundido, los conceptos de vivienda habitual, adquisición de vivienda habitual y reinversión en vivienda habitual serán los contemplados en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Se entenderá por vivienda la edificación destinada a la residencia de las personas físicas.

Dos. Unidad familiar.

El concepto de unidad familiar será el contemplado en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Tres. Acreditación del grado y la condición de persona con discapacidad.

El grado de minusvalía habrá de acreditarse mediante certificado o resolución expedida por el órgano competente. En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33% en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65% cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado, así como en los casos de dependencia severa y gran dependencia, siempre que estas últimas situaciones fuesen reconocidas por el órgano competente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

Cuatro. Acreditación de la condición de familia numerosa.

La condición de familia numerosa se acreditará mediante el título oficial en vigor establecido para el efecto en el momento de la presentación de la declaración del impuesto, conforme a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas.

La asimilación al descendiente de hijo o hija concebido o concebida y no nacido o nacida prevista en la Ley 3/2011, de 30 de junio, de apoyo a la familia y convivencia de Galicia, se acreditará mediante el carnet familiar gallego o certificado expedido para el efecto, y tendrá efectos únicamente dentro de la Comunidad Autónoma de Galicia.

Artículo 4. Escala autonómica o complementaria del impuesto sobre la renta de las personas físicas. (140)

La escala autonómica aplicable a la base liquidable general del impuesto sobre la renta de las personas físicas será la siguiente:

Base liquidable - hasta euros	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable - hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	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	En adelante	22,50

Artículo 5. Deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas. (141)

Uno. Normas generales.

La práctica de las deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas quedará en todo caso condicionada a la justificación documental adecuada y suficiente del supuesto de hecho y a los requisitos que determinen su aplicabilidad.

Dos. Deducción por nacimiento o adopción de hijos. (142)

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica por cada hijo nacido o adoptado en el periodo impositivo, que conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto, la siguiente cuantía:

a) 300 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera igual o mayor de 22.000,01 euros. En caso de parto múltiple esta deducción ascenderá a 360 euros por cada hijo.

b) 360 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera menor o igual a 22.000 euros. Esta cuantía será de 1.200 euros si se trata del segundo hijo y de 2.400 si se trata del tercer hijo o siguientes.

La cuantía se incrementará en un 20% para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes y en los resultantes de procedimientos de fusión o incorporación.

---

(140) 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).

(141) 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).

(142) 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).

2. La deducción se extenderá a los dos periodos impositivos siguientes al nacimiento o adopción, siempre que el hijo nacido o adoptado conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto que corresponda a cada uno de ellos, según las siguientes cuantías y límites de renta:

a) 300 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas estuviera comprendida entre 22.000,01 y 31.000 euros.

b) 360 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera menor o igual a 22.000 euros. Esta cuantía será de 1.200 euros si se trata del segundo hijo y de 2.400 si se trata del tercer hijo o siguientes.

3. Cuando, en el periodo impositivo del nacimiento o adopción, o en los dos siguientes, los hijos convivan con ambos progenitores la deducción se practicará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

4. Las cuantías fijadas por esta deducción se duplicarán en el caso de que el nacido o adoptado tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%

Tres. Deducción por familia numerosa.

El contribuyente que posea el título de familia numerosa en la fecha de devengo del impuesto podrá deducir de la cuota íntegra autonómica las cantidades siguientes:

a) 250 euros, cuando se trate de familias numerosas de categoría general.

b) 400 euros, cuando se trate de familias numerosas de categoría especial.

Cuando alguno de los cónyuges o descendientes a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto tenga un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, la deducción anterior será de 500 y 800 euros, respectivamente.

Esta deducción la practicará el contribuyente con el que convivan los restantes miembros de la familia numerosa. Cuando convivan con más de uno, el importe será prorrateado por partes iguales.

Cuatro. Deducción por acogimiento.

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente, provisional o preadoptivo, administrativo o judicial, formalizado por el órgano competente en materia de menores de la Xunta de Galicia, siempre que convivan con el menor ciento ochenta y tres o más días durante el periodo impositivo y no tengan relación de parentesco. Si el tiempo de convivencia durante el periodo impositivo fuese inferior a ciento ochenta y tres días y superior a noventa días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 150 euros.

No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se ha producido la adopción del menor durante el periodo impositivo, sin perjuicio de la aplicación, en su caso, de la deducción por adopción.

En caso de acogimiento de menores por matrimonio, o por parejas de hecho a que se refiere la disposición adicional tercera de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de derecho civil de Galicia, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, si optasen por la declaración individual.

Cinco. Deducción por cuidado de hijos menores. (143)

Los contribuyentes que por motivos de trabajo, por cuenta propia o ajena, tengan que dejar a sus hijos menores al cuidado de una persona empleada del hogar o en escuelas infantiles de 0-3 años podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 30% de las cantidades satisfechas en el periodo, con un límite máximo de 400 euros, y 600 euros si tienen dos o más hijos, siempre que concurran los siguientes requisitos:

a) Que en la fecha de devengo del impuesto los hijos tengan tres o menos años de edad.

b) Que ambos padres realicen una actividad por cuenta propia o ajena, por la que estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

c) Que, en el supuesto de que la deducción sea de aplicación por gastos de una persona empleada del hogar, esta esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social.

d) Que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas no sobrepase 22.000 euros en tributación individual o 31.000 euros en tributación conjunta.

Cuando más de un contribuyente tenga derecho a la aplicación de esa deducción respecto a los mismos descendientes, el importe de la misma será prorrateado entre ellos

Seis. Deducción por sujetos pasivos discapacitados, de edad igual o superior a sesenta y cinco años, que precisen ayuda de terceras personas.

Los contribuyentes de edad igual o superior a sesenta y cinco años afectados por un grado de minusvalía igual o superior al 65 % y que precisen ayudas de terceras personas podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 10 % de las cantidades satisfechas a los terceros, con un límite máximo de 600 euros, siempre que:

a) La base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del IRPF no sobrepase 22.000 euros en tributación individual o 31.000 euros en tributación conjunta.

b) Se acredite la necesidad de la ayuda de terceras personas.

c) El contribuyente no sea usuario de residencias públicas o concertadas de la Comunidad Autónoma de Galicia o beneficiario del cheque asistencial de la Xunta de Galicia.

Siete. Deducción por alquiler de vivienda habitual. (144)

El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica el 10%, con un límite de 300 euros por contrato

(143) 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).

(144) Article 5.set modificat, amb efectes des de l'1 de gener de

de arrendamiento, que será del 20% con un límite de 600 euros si tiene dos o más hijos menores de edad, de las cantidades que hubiera satisfecho durante el periodo impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, a condición de que concurran los siguientes requisitos:

a) Que su edad, en la fecha de devengo del impuesto, sea igual o inferior a 35 años.

b) Que la fecha del contrato de arrendamiento sea posterior a 1 de enero de 2003.

c) Que hubiese constituido el depósito de la fianza a que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de arrendamientos urbanos, en el Instituto Gallego de la Vivienda y Suelo, o bien se posea copia compulsada de la denuncia presentada ante dicho organismo por no entregarle dicho justificante la persona arrendadora.

d) Que la base imponible del periodo, antes de la aplicación de las reducciones por mínimo personal o familiar, no sea superior a 22.000 euros.

Las cuantías fijadas por esta deducción se duplicarán en el caso de que el arrendatario tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%.

Cuando, cumpliendo estos requisitos, dos contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, el importe total de la misma, sin exceder del límite establecido por contrato de arrendamiento, se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

En caso de tributación conjunta el requisito de la edad deberá de cumplirlo por lo menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre.

Ocho. Deducción por gastos dirigidos al uso de nuevas tecnologías en los hogares gallegos.

Los contribuyentes que durante el ejercicio accedan a internet mediante la contratación de líneas de alta velocidad podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 30 % de las cantidades satisfechas en concepto de cuota de alta y cuotas mensuales, con un límite máximo de 100 euros y según los requisitos siguientes:

a) Solo podrá aplicarse en el ejercicio en que se suscribe el contrato de conexión a líneas de alta velocidad.

b) La línea de alta velocidad contratada estará destinada al uso exclusivo del hogar y no estará vinculada al ejercicio de cualquier actividad empresarial o profesional.

c) No resultará de aplicación si el contrato de conexión supone simplemente un cambio de compañía prestadora del servicio y el contrato con la compañía anterior se realizó en otro ejercicio. Tampoco resultará de aplicación cuando se contrate la conexión a una línea de alta velocidad y el contribuyente mantenga, al mismo tiempo, otras líneas contratadas en ejercicios anteriores.

d) El límite máximo de la deducción se aplica respecto a todas las cantidades satisfechas durante el ejercicio, ya correspondan a un solo contrato de conexión, ya a varios que se mantengan simultáneamente.

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).

Nueve. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación. (145)

Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 20 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

a) La participación del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40% ni inferior al 1% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:

1.º Debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2.º Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. Para tal efecto, no ha de tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8.º.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo, con dos personas ocupadas con contrato laboral y a jornada completa, dadas de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia, durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

4.º En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, siempre que además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo del impuesto sobre sociedades en que se hubiese realizado la ampliación, su plantilla media con residencia habitual en Galicia se hubiese incrementado, por lo menos, en dos personas con respecto a la plantilla media con residencia habitual en Galicia en los doce meses anteriores, y que dicho incremento se mantenga durante un periodo adicional de otros veinticuatro meses.

Para el cálculo del cuadro de personal medio total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, habida cuenta de la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

(145) 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).

d) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

Diez. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación. (146)

Los/as contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite conjunto de 20.000 euros, las siguientes cantidades:

a) El 20 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de capital social como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas.

b) Con respecto a las mismas entidades, se podrá deducir el 20% de las cantidades prestadas durante el ejercicio, así como de las cantidades garantizadas personalmente por el/la contribuyente, siempre que el préstamo se otorgue o la garantía se constituya en el ejercicio en el que se proceda a la constitución de la sociedad o la ampliación de capital de la misma.

Para tener derecho a estas deducciones se deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) La participación del/a contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40 % ni inferior al 1 % del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

En caso de préstamo o garantía, no será necesaria una participación del/la contribuyente en el capital, pero si esta existiera, no puede ser superior al 40% con los mismos límites temporales anteriores. El importe prestado o garantizado por el/la contribuyente tiene que ser superior al 1% del patrimonio neto de la sociedad.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión, préstamo o garantía ha de cumplir los siguientes requisitos:

1.º Debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2.º Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. A tal efecto, no ha de tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8.º.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo,con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia. El contrato tendrá una duración mínima de un año y habrá de formalizarse dentro de los dos años siguientes a la constitución o ampliación, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

4.º En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, o el préstamo o garantía se hubiese realizado en el ejercicio de una ampliación, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo del impuesto sobre sociedades en que se hubiese realizado la ampliación, su plantilla media con residencia habitual en Galicia se incrementará, por lo menos, en una persona respecto al promedio del personal con residencia habitual en Galicia en los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantendrá durante un periodo adicional de otros doce meses, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) El/la contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en que materializó la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años, ni puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

d) Las operaciones en que sea de aplicación la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual ha de especificarse la identidad de los/as contribuyentes que pretendan aplicar esta deducción y el importe de la operación respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del/la contribuyente durante un periodo mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

En el caso de préstamos, estos deben referirse a las operaciones de financiación con un plazo superior a cinco años, no pudiendo amortizar una cantidad superior al 20 % anual del importe del principal prestado. En el caso de garantías, estas se extenderán a todo el tiempo de vigencia de la operación garantizada, no pudiendo ser inferior a cinco años.

La deducción contenida en el presente apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones previstas en los apartados 9 y 11 de este artículo.

Once. Deducción por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista. (147)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 15 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado al-

(146) Article 5.deu modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final primera de la Llei 9/2013, de 19 de desembre, de l'emprenedoria i de la competitivitat econòmica de Galícia (DOG 27-12-2013; BOE 24-01-2014).

(147) 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 Galícia (DOG 27-12-2013; BOE 24-01-2014).

ternativo bolsista, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.

La deducción total calculada conforme al párrafo anterior se prorrateará por partes iguales en el ejercicio en que se realice la inversión y en los tres ejercicios siguientes.

2. Para poder aplicar la deducción a que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los requisitos siguientes:

a) La participación conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10 % de su capital social.

b) Las acciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo de tres años, como mínimo.

c) La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.º.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

Los requisitos indicados en las letras a) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en la letra b), contado desde la fecha de adquisición de la participación.

d) Las operaciones en que sea de aplicación la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual ha de especificarse la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

3. El incumplimiento de los requisitos anteriores comporta la pérdida del beneficio fiscal.

4. La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones previstas en los apartados 9 y 10 anteriores.

Doce. Deducción por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación tecnológica.

1. Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica del impuesto el 25 %, hasta el límite del 10 % de dicha cuota, de los donativos monetarios que se hagan a favor de centros de investigación adscritos a universidades gallegas y de los promovidos o participados por la Comunidad Autónoma de Galicia que tengan por objeto el fomento de la investigación científica y el desarrollo y la innovación tecnológicos.

2. La deducción queda condicionada a la justificación documental adecuada y suficiente de los presupuestos de hecho y de los requisitos que determinan su aplicabilidad. En particular, las entidades beneficiarias de estos donativos deben enviar a la Agencia Tributaria de Galicia, dentro de los primeros veinte días de cada año, una relación de las personas físicas que efectuaron donativos durante el año anterior, con la indicación de las cantidades donadas por cada una de estas personas.»

Trece. Deducción por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías renovables en la vivienda habitual y destinadas exclusivamente al autoconsumo.

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica el 5 % de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la instalación en la vivienda habitual de sistemas de climatización y/o agua caliente sanitaria en las edificaciones que empleen fuentes de energía renovables, y con un límite de 280 euros por sujeto pasivo.

Se entiende por energías renovables aquellas a las que se refiere el artículo 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables y por la que se modifican y se derogan las directivas 2001/77/CE y 2003/30/CE.

En caso de edificios de viviendas en régimen de propiedad horizontal que sean de nueva construcción o en los que se proceda a la sustitución de los equipos de generación térmica por otros que empleen energías renovables, esta deducción podrá aplicarla cada uno de los propietarios individualmente en el porcentaje que le corresponda en la comunidad de propietarios.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en la totalidad de la instalación, esto es, sistema de generación, sistema de emisión térmica y sistema de captación, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a los instaladores habilitados que realicen la instalación. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

3. Solo se podrá practicar la deducción si se cumplen los siguientes requisitos:

a) La instalación debe estar debidamente registrada por el instalador, que debe estar habilitado para el efecto, en la Oficina Virtual de Industria (OVI), según lo establecido en el Reglamento de instalaciones térmicas en edificios aprobado por Real decreto 1027/2007, de 20 de julio. Se le remitirá al titular o empresa que registró la instalación un código de verificación de esta.

b) Posteriormente, y siempre antes de que expire el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se sufragó la instalación, será necesario aportar a través de la OVI la siguiente documentación:

– El presupuesto analizado de la instalación.

– La factura o facturas emitida/s por el instalador habilitado.

– Lo/s justificante/s de pago por la totalidad del coste de la instalación.

– En el caso de efectuarse la inversión por una comunidad de propietarios, deberá aportarse un certificado, emitido por su representante legal, de las aportaciones económicas correspondientes a cada comunero.

En caso de que la instalación se realice en una vivienda unifamiliar, esta documentación será aportada por el sujeto pasivo. Si se tratase de edificios en régimen de propiedad horizontal, será aportada por el representante legal de la comunidad de propietarios o por persona autorizada para el efecto.

4. Para poder practicarse esta deducción debe constar en la declaración tributaria del sujeto pasivo la referencia al código de la instalación proporcionado por la OVI en el certificado de registro de la instalación.

COMUNITAT DE MADRID

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 21 OCTUBRE POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

Artículo 1. Escala autonómica. (148)

La escala autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es la siguiente:

Base liquidable (hasta euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable (hasta euros)	Tipo aplicable (porcentaje)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	5.257,20	11,20
17.707,20	1.771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3.806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7.458,06	En adelante	21,00

Artículo 2. Mínimos por descendientes. (149)

Para el cálculo del gravamen autonómico de la Comunidad de Madrid se aplicarán los siguientes importes de mínimos por descendientes en sustitución de los establecidos en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre. del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio:

– 2.400 euros anuales por el primer descendiente que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.

– 2.700 euros anuales por el segundo.

– 4.400 euros anuales por el tercero.

– 4.950 euros anuales por el cuarto y siguientes.

Cuando el descendiente sea menor de tres años, la cuantía que corresponda al mínimo por descendientes, de las indicadas en este artículo, se aumentará en 2.800 euros anuales.

Artículo 3. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica. (150)

Se establecen las siguientes deducciones en la cuota íntegra autonómica:

1. Por nacimiento o adopción de hijos.

2. Por adopción internacional de niños.

3. Por acogimiento familiar de menores.

4. Por acogimiento no remunerado de mayores de sesenta y cinco años y/o discapacitados.

5. Por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años.

6. Por el incremento de los costes de la financiación ajena para la inversión en vivienda habitual derivado del alza de los tipos de interés.

7. Por gastos educativos.

8. Para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos.

9. Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación.

10. Para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de treinta y cinco años.

11. Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el Mercado Alternativo Bursátil.

Artículo 4. Deducción por nacimiento o adopción de hijos.

1. Los contribuyentes podrán deducir las siguientes cantidades por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo:

a) 600 euros si se trata del primer hijo.

b) 750 euros si se trata del segundo hijo.

c) 900 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos.

2. En el caso de partos o adopciones múltiples las cuantías anteriormente citadas se incrementarán en 600 euros por cada hijo.

3. Solo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos o adoptados. Cuando los hijos nacidos o adoptados convivan con ambos progenitores el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

4. Para determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se atenderá a los hijos que convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto, computándose a dichos efectos tanto los hijos naturales como los adoptivos.

Artículo 5. Deducción por adopción internacional de niños.

1. En el supuesto de adopción internacional, los contribuyentes podrán deducir 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.

Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.

2. Esta deducción es compatible con la deducción por nacimiento o adopción de hijos regulada en el artículo 4 de esta Ley.

3. Cuando el niño adoptado conviva con ambos padres adoptivos y estos optasen por tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

(148) 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).

(149) 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).

(150) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, la disposició derogatòria única de la Llei 6/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 23-12-2013; BOE 26-03-2014), suprimeix el punt 6 de l'article 3, i n'ordena els punts restants correlativament.

Artículo 6. Deducción por acogimiento familiar de menores.

1. Los contribuyentes podrán deducir, por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo, las siguientes cantidades:

a) 600 euros si se trata del primer menor en régimen de acogimiento familiar.

b) 750 euros si se trata del segundo menor en régimen de acogimiento familiar.

c) 900 euros si se trata del tercer menor en régimen de acogimiento familiar o sucesivo.

2. A efectos de determinación del número de orden del menor acogido solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo. En ningún caso, se computarán los menores que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo por el contribuyente.

3. No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se produjera la adopción del menor durante el período impositivo, sin perjuicio de la aplicación de la deducción establecida en el artículo 4 de esta Ley.

4. En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

Artículo 7. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de sesenta y cinco años y/o discapacitados.

1. Los contribuyentes podrán deducir 900 euros por cada persona mayor de sesenta y cinco años o discapacitada con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100, que conviva con el contribuyente durante más de ciento ochenta y tres días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando no diera lugar a la obtención de ayudas o subvenciones de la Comunidad de Madrid.

2. No se podrá practicar la presente deducción en el supuesto de acogimiento de mayores de sesenta y cinco años, cuando el acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad de grado igual o inferior al cuarto.

3. Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

Artículo 8. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años.

Los contribuyentes menores de treinta y cinco años podrán deducir el 20 por 100, con un máximo de 840 euros, de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual. Solo se tendrá derecho a la deducción cuando las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual superen el 10 por 100 de la base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente.

Artículo 9. (..) (151) Sin contenido

Artículo 10. Deducción por el incremento de los costes de la financiación ajena para la inversión en vivienda habitual derivado del alza de los tipos de interés.

1. Los contribuyentes que tengan derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual a que se refiere el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, cuando dicha inversión se efectúe con financiación ajena, podrán aplicar una deducción por el incremento de los costes financieros derivado de la variación de los tipos de interés.

2. Serán requisitos necesarios para la aplicación de esta deducción los siguientes:

a) Que la inversión en vivienda habitual se realice mediante un préstamo hipotecario concertado con entidad financiera a tipo de interés variable.

b) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda o la adecuación de la vivienda para personas con discapacidad, para las que se haya solicitado el préstamo hipotecario, se haya efectuado antes del inicio del período impositivo.

3. La deducción a practicar será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de deducción determinados ambos en la forma señalada en los números siguientes.

4. El porcentaje de deducción vendrá determinado por el producto de multiplicar por 100 una fracción en la que, en el numerador, figurará la diferencia entre el valor medio del índice Euríbor a un año, en el año al que se refiere el ejercicio fiscal, y el mismo índice del año 2007, y en el denominador figurará el valor medio del índice Euríbor a un año, en el año al que se refiere el ejercicio fiscal. Ambos índices serán los que resulten de los datos publicados por el Banco de España. El porcentaje así obtenido se expresará con dos decimales.

No será aplicable esta deducción en el caso en que el porcentaje al que se refiere al párrafo anterior sea negativo.

5. La base de deducción se determinará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1.º Se determinará el importe total de los intereses satisfechos en el período impositivo por el contribuyente que den lugar a su vez a deducción por inversión en vivienda habitual y con el límite anual de 9.015 euros. A dicho importe se le detraerán las cantidades obtenidas de los instrumentos de cobertura del riesgo de variación del tipo de interés variable de préstamos hipotecarios a que se refieren los artículos 7.t) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Resi-

(151) 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).

dentes y sobre el Patrimonio, y 19 de la Ley 36/2003, de 11 noviembre, de Medidas de Reforma Económica.

2.º La cantidad anterior se multiplicará por el o los coeficientes que resulten de aplicación de los que a continuación se indican:

a) Si el contribuyente tiene derecho a la compensación a que se refiere la letra c) de la disposición transitoria decimotercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio: 0,80 a los primeros 4.507 euros de intereses satisfechos y 0,85 al resto de los intereses satisfechos hasta el máximo de 9.015 euros. **(152)**

b) En el resto de supuestos: 0,85.

3.º La base de deducción se obtendrá de multiplicar 0,33 por el resultado obtenido en el punto anterior.

6. A los efectos de la presente deducción se considerará vivienda habitual e inversión en la misma a las así definidas por la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 11. Deducción por gastos educativos.

1. Los contribuyentes podrán deducir los porcentajes que se indican en el apartado 3 de los gastos educativos a que se refiere el apartado siguiente originados durante el período impositivo por los hijos o descendientes por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.

2. (153) La base de deducción estará constituida por las cantidades satisfechas por los conceptos de escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar de los hijos o descendientes durante las etapas correspondientes al segundo ciclo de Educación Infantil, a la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica, a que se refieren los artículos 3.3, 3.10, 4 y 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, así como por la enseñanza de idiomas, tanto si esta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial. Dicha base de deducción se minorará en el importe de las becas y ayudas obtenidas de la Comunidad de Madrid o de cualquier otra Administración Pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

3. Los porcentajes de deducción aplicables serán los siguientes:

- El 15 por ciento de los gastos de escolaridad.

- El 10 por ciento de los gastos de enseñanza de idiomas.

- El 5 por ciento de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

4. La cantidad a deducir por este concepto no excederá de 400 euros por cada uno de los hijos o descendientes que generen el derecho a la deducción. En el caso de que el contribuyente tuviese derecho a practicar deducción por gastos de escolaridad, el límite anterior se elevará a 900 euros por cada uno de los hijos o descendientes.

5. Solo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en caso de que optaran por tributación individual.

(...)

Artículo 14. Deducción para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos.

Los contribuyentes que tengan dos o más descendientes que generen a su favor el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo establecido por la normativa reguladora del impuesto y cuya suma de bases imponibles no sea superior a 24.000 euros podrán aplicar una deducción del 10 por 100 del importe resultante de minorar la cuota íntegra autonómica en el resto de deducciones autonómicas aplicables en la Comunidad de Madrid y la parte de deducciones estatales que se apliquen sobre dicha cuota íntegra autonómica.

Para calcular la suma de bases imponibles se adicionarán las siguientes:

a) Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo correspondiente tanto si declaran individual como conjuntamente.

b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

A estos efectos, para cada contribuyente, se considerará como base imponible a la suma de la base imponible general y del ahorro.

Artículo 15. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación.

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, siempre que, además del capital financiero, aporten sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la sociedad en la que invierten.

2. El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

3. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

---

(152) S'ha de tenir en compte que la compensació a què es refereix la lletra c) de la disposició transitòria tretzena de la Llei de l'IRPF ha estat suprimida, amb efectes des del 15 de juliol de 2012, per l'article 25.primer del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat.

(153) 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).

a) Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

Artículo 16. Deducción para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de treinta y cinco años. (154)

Los contribuyentes menores de treinta y cinco años que causen alta por primera vez en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, previsto en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 1.000 euros.

La deducción se practicará en el periodo impositivo en que se produzca el alta en el citado Censo y serán requisitos necesario para la aplicación de la misma que la actividad se desarrolle principalmente en el territorio de la Comunidad de Madrid y que el contribuyente se mantenga en el citado Censo durante al menos un año natural desde el alta.

Artículo 17. Deducción por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el Mercado Alternativo Bursátil. (155)

1. Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 20 por 100 de las cantidades invertidas en la adquisición de acciones correspondientes a procesos de ampliación de capital o de oferta pública de valores, en ambos casos a través del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros del 30 de diciembre de 2005, con un máximo de 10.000 euros de deducción.

2. Para poder aplicar la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que las acciones o participaciones adquiridas se mantengan al menos durante dos años.

b) Que la participación en la entidad a la que correspondan las acciones o participaciones no sea superior al 10 por 100 del capital social.

c) La sociedad en que se produzca la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con los requisitos establecidos en el artículo 4.Ocho. dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Los requisitos indicados en los apartados b) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en el apartado a).

4. La deducción contenida en este artículo resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción establecida en el artículo 15 de esta Ley.

Artículo 18. Límites y requisitos formales aplicables a determinadas deducciones.

1. Sólo tendrán derecho a la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 4, 6, 7, 8 y 10 aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, no sea superior a 25.620 euros en tributación individual o a 36.200 euros en tributación conjunta.

2. (156) Sólo tendrán derecho a la aplicación de la deducción establecida en el artículo 11 aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar, no supere la cantidad en euros correspondiente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar.

(154) 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).

(155) D'acord amb la disposició final tercera del Decret legislatiu 1/2010, aquesta deducció s'ha d'aplicar a les inversions amb dret a deducció que es facin després del 23 de febrer de 2010.

(156) 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. (157)

4. Las deducciones contempladas en esta Sección requerirán justificación documental adecuada. Asimismo, y sin perjuicio de lo anterior:

a) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 6 deberán estar en posesión del correspondiente certificado acreditativo de la formalización del acogimiento, expedido por la Consejería competente en la materia.

b) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 7 deberán disponer de un certificado, expedido por la Consejería competente en la materia, por el que se acredite que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Comunidad de Madrid vinculadas con el acogimiento.

c) **(158)** Los contribuyentes que pretendan aplicar la deducción establecida en el artículo 8 deberán estar en posesión de una copia del resguardo del depósito de la fianza en el Instituto de la Vivienda de la Comunidad de Madrid formalizado por el arrendador, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y en el Decreto 181/1996, de 5 de diciembre, por el que se regula el régimen de depósito de fianzas de arrendamientos en la Comunidad de Madrid, o bien poseer copia de la denuncia presentada ante dicho organismo por no haberles entregado dicho justificante el arrendador.

d) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 11 deberán estar en posesión de los correspondientes justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

(157) 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).

(158) 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

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES EN LA REGIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011)

Artículo 1. Deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Uno. Deducción por inversión en vivienda habitual. (159)

1. (160) De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.d) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias,se establece una deducción por inversión en vivienda habitual del 5 por 100 sobre la base de deducción, que podrán aplicar los contribuyentes con residencia habitual en la Región de Murcia cuya edad sea igual o inferior a 35 años en el momento del devengo del impuesto y cuya base imponible sea inferior a 24.107,2 euros, siempre que la base imponible del ahorro no supere los 1.800 euros.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda incluidos l os gastos originarios que hayan corrido a cargo del contribuyente, y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses y demás gastos derivados de la misma.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual lo sean en viviendas de nueva construcción. A estos efectos se considerará vivienda nueva aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta.

4. Se entenderá por vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida por un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo, de empleo más ventajoso u otros análogos.

(159) Es modifica l'apartat u de l'article 1 i es renumeren els subapartats 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, i 9, que passen a ser els subapartats 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 i 8, per l'article 1.u de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

(160) 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 a la Regió de Múrcia (BORM 31-12-2011; BOE 15-02-2012), amb efectes des de l'1 de gener de 2012, d'acord amb el que estableix la disposició final cinquena de l'esmentada Llei 7/2011.

5. Se considerará como rehabilitación de vivienda las obras en la misma que cumplan cualquiera de los siguientes requisitos:

a) Que hayan sido calificadas o declaradas como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas en los términos previstos en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012, o con aquellas normas de ámbito estatal o autonómico que las sustituyan.

b) Los establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

6. La base máxima de esta deducción vendrá constituida por el importe anual establecido como límite para la deducción de vivienda habitual contemplada en la normativa estatal, minorado en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente base de dicha deducción estatal, sin que en ningún caso la diferencia pueda ser negativa.

En todo caso, el importe de la deducción prevista en este apartado segundo del artículo 1. Uno de la presente Ley no podrá superar los 300 euros anuales.

7. Las limitaciones a la deducción cuando se hubiera disfrutado de la deducción por otras viviendas habituales anteriores, cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión, así como las especialidades en caso de tributación conjunta, serán las establecidas con carácter general en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

8. (161) La presente deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del sujeto pasivo, al finalizar el período de la imposición, exceda del valor que arrojase su comprobación al final del mismo, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Dos. Deducciones por donativos.(162)

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establece una deducción en la cuota íntegra autonómica por las donaciones dinerarias puras y simples efectuadas durante el período impositivo, de acuerdo con las siguientes condiciones

a) El importe a deducir será el 30% de las cantidades donadas.

b) Las donaciones deberán realizarse a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1.º) La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, así como las entidades dependientes del sector público autonómico.

2.º) Las fundaciones que persigan exclusivamente fines culturales, las asociaciones culturales y deportivas que hayan sido declaradas de utilidad pública y las federaciones deportivas, que se encuentren inscritas en los Registros respectivos de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

c) En todo caso, las cantidades donadas deberán tener como destino la protección del patrimonio cultural de la Región de Murcia o la promoción de actividades culturales y deportivas.

d) La aplicación de la deducción requerirá la emisión por parte de la entidad donataria de certificación que contenga los siguientes datos:

1.º) El número de identificación fiscal del donante y de la entidad donataria, importe y fecha del donativo. La entrega del importe donado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuyos datos identificativos deberán asimismo constar en la certificación.

2.º) Mención expresa de que la donación se ha efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado.

e) En el caso en que por las cantidades donadas el contribuyente aplique las deducciones estatales por donativos previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la base de deducción autonómica se minorará en las cantidades que constituyan la base de deducción en aquellas.

2. De acuerdo con lo establecido en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establece una deducción en la cuota íntegra autonómica por las donaciones dinerarias puras y simples efectuadas durante el período impositivo, de acuerdo con las siguientes condiciones:

a) El importe a deducir será el 30% de las cantidades donadas.

b) En todo caso, las cantidades donadas deberán tener como destino la investigación biosanitaria a que se refiere la Ley 4/1994, de 26 de julio, de Salud de la Región de Murcia.

c) Las donaciones deberán realizarse a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1.º) La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, así como las entidades dependientes del sector público autonómico que ejerzan la actividad reseñada en la letra b). A estos efectos, se incluye a las universidades públicas de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

2.º) Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que entre sus fines principales se encuentre alguno de los reseñados en la letra b) y se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

(161) Subapartat 8 de l'apartat u de l'article 1 modificat per l'article 1.dos de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

(162) Apartat dos de l'article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017 i vigència indefinida, per l'article 56 de la Llei 1/2017, de 9 de gener, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia per a l'exercici 2017 (BORM 11-01-2017; BOE 03-03-2017).

d) La aplicación de la deducción requerirá la emisión por parte de la entidad donataria de certificación que contenga los siguientes datos:

1.º) El número de identificación fiscal del donante y de la entidad donataria, importe y fecha del donativo. La entrega del importe donado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuyos datos identificativos deberán asimismo constar en la certificación.

2.º) Mención expresa de que la donación se ha efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado.

e) En el caso en que por las cantidades donadas el contribuyente aplique las deducciones estatales por donativos previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la base de deducción autonómica se minorará en las cantidades que constituyan la base de deducción en aquéllas.

Tres. Deducción por gastos de guardería para hijos menores de tres años.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establece una deducción autonómica por gastos de guardería para hijos menores de tres años, con las siguientes condiciones:

a) Por los gastos de custodia en guarderías y centros escolares de hijos menores de tres años, los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por este concepto con un máximo de 330 € anuales, por cada hijo de esa edad, en caso de tributación individual, y 660 € anuales, por cada hijo de esa edad, en caso de tributación conjunta. Tendrán derecho a esta deducción los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

1º. Que estén encuadrados dentro de la primera de las modalidades de unidad familiar del artículo 82 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2º. Que ambos cónyuges trabajen fuera del domicilio familiar.

3º. Que ambos cónyuges obtengan rentas procedentes del trabajo personal o de actividades empresariales o profesionales.

4º. Que la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 19.360 €, en declaraciones individuales, e inferior a 33.880 € en declaraciones conjuntas, siempre que la base imponible del ahorro, sea cual sea la modalidad de declaración, no supere 1.202,02 €.

b) En el caso de unidades familiares compuestas por uno solo de los padres e hijos menores, los contribuyentes podrán deducir, en concepto de gastos de custodia en guarderías y centros escolares de hijos menores de tres años, el 15 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por este concepto por un máximo de 660 € anuales, por cada hijo de esa edad, cuando cumplan los siguientes requisitos:

1º. Que el padre o la madre que tiene la custodia del hijo trabaje fuera del domicilio familiar.

2º. Que obtenga rentas procedentes del trabajo personal o de actividades empresariales o profesionales.

3º. Que la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 19.360 €, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.202,02 €.

c) Las unidades familiares que tengan la consideración de familia numerosa podrán aplicar esta deducción cuando la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 44.000 €, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.202,02 €.

Cuatro. Deducción autonómica por inversiones en dispositivos domésticos de ahorro de agua.

1. De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establece para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con residencia habitual en la Región de Murcia una deducción en el tramo autonómico del citado Impuesto del 20% de las inversiones realizadas en dispositivos domésticos de ahorro de agua, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la Ley 6/2006, de 21 de julio, sobre incremento de las medidas de ahorro y conservación en el consumo de agua en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los dispositivos domésticos de ahorro de agua que hayan corrido a cargo del contribuyente.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio lo sean para la adquisición e instalación de los dispositivos domésticos de ahorro de agua en viviendas que constituyan la vivienda habitual del contribuyente, conforme a la definición que de la misma se realiza en el artículo 1.Uno, 5 de este texto refundido.

4. La base máxima anual de esta deducción se establece en la cantidad de 300 euros, sin que, en todo caso, el importe de la citada deducción pueda superar los 60 euros anuales.

5. La deducción establecida en el presente artículo requerirá el reconocimiento previo de la Administración regional sobre su procedencia en la forma que reglamentariamente se determine, consistiendo en todo caso en un procedimiento de un solo y simple acto que dé la máxima facilidad al contribuyente.

Cinco. Deducción por inversión en instalaciones de recursos energéticos renovables.

1. De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establece para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con residencia habitual en la Región de Murcia una deducción en el tramo autonómico del citado Impuesto del 10%

de las inversiones realizadas en ejecución de proyectos de instalación de los recursos energéticos procedentes de las fuentes de energías renovables que se citan: solar térmica y fotovoltaica y eólica.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables que hayan corrido a cargo del contribuyente.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio lo sean para la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables en viviendas que constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente, conforme a la definición que de la misma se realiza en el articulo 1.Uno, 5 de este texto refundido.

4. También resultara de aplicación esta deducción a las inversiones realizadas en la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables en viviendas destinadas al arrendamiento, siempre que este arrendamiento no tenga la consideración de actividad económica, según lo establecido en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

5. La base máxima anual de esta deducción se establece en la cantidad de 10.000 euros, sin que, en todo caso, el importe de la citada deducción pueda superar los 1.000 euros anuales.

6. La deducción establecida en este apartado Cinco requerirá el reconocimiento previo de la Administración regional sobre su procedencia en la forma que reglamentariamente se determine.

7. La deducción establecida en este apartado Cinco requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente, al finalizar el periodo de la imposición, exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Seis. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación. (163)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborales, limitadas laborales o cooperativas, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) La participación del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:

1. Debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2. Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Debe contar, como mínimo y desde el primer ejercicio fiscal, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa, dadas de alta en el régimen general de la Seguridad Social, durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

4. En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y que además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades en el que hubiese realizado la ampliación, su plantilla media se hubiese incrementado, al menos en dos personas, con respecto a la plantilla media de los doce meses anteriores, y que dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) El contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que materializó la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo.

d) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

f) La aplicación de la deducción requerirá la comunicación previa a la Administración regional en la forma que reglamentariamente se determine.

2. El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(163) Apartat sis de l'article 1 afegit, amb efectes des de l'11 de juliol de 2013, per la disposició final primera de la Llei 5/2013, de 8 de juliol, de suport als emprenedors i a la competitivitat i la internacionalització de les petites i mitjanes empreses (pimes) de la Regió de Múrcia (BORM 10-07-2013; BOE 15-08-2013).

3. La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil.

Siete. Deducción por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil. (164)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 10.000 euros, el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.

2. Para poder aplicar la deducción a la que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los siguientes requisitos:

a) La participación conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10% de su capital social.

b) Las acciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de dos años, como mínimo.

c) La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

d) Los requisitos indicados en las letras a) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en la letra b), contado desde la fecha de adquisición de la participación.

e) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

f) La aplicación de la deducción requerirá la comunicación previa a la Administración regional en la forma que reglamentariamente se determine.

3. El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.

(164) Apartat set de l'article 1 afegit, amb efectes des de l'11 de juliol de 2013, per la disposició final primera de la Llei 5/2013, de 8 de juliol, de suport als emprenedors i a la competitivitat i la internacionalització de les petites i mitjanes empreses (pimes) de la Regió de Múrcia (BORM 10-07-2013; BOE 15-08-2013).

Ocho. Deducción por gastos en la adquisición de material escolar y libros de texto (165)

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción autonómica por la adquisición de material escolar y libros de texto derivados de la escolarización de sus descendientes en el segundo ciclo de educación infantil, educación primaria y educación secundaria obligatoria.

2. El importe de la deducción será de 100 euros por cada descendiente.

3. Tendrán derecho a esta deducción quienes cumplan los siguientes requisitos:

a) En el supuesto de contribuyentes que no formen parte de una unidad familiar que tenga la condición legal de familia numerosa:

1.º) En caso de declaración individual, aquellos en que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no supere los 15.000 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 30.000 euros.

b) En el supuesto de contribuyentes que formen parte de una unidad familiar que tenga la condición legal de familia numerosa:

1.º) En caso de declaración individual, aquellos en que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no supere los 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 deducción corresponderá al ascendiente que haya satisfecho las cantidades destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

5. Para la aplicación de la presente deducción, sólo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

6. El importe de la deducción deberá minorarse, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las becas y ayudas obtenidas en el período impositivo procedentes de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia o de cualquier otra Administración Pública, que cubra la totalidad o parte de los gastos por adquisición de material escolar o libros de texto.

(165) Apartat vuit afegit, 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).

Artículo 2. Tarifa autonómica. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (166)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y el artículo 74 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, se aprueba, la escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general, de conformidad con lo establecido en la normativa estatal reguladora del impuesto, que será la siguiente:

Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	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 adelante	23,50

(...)

Disposición Transitoria Única. Deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (167)

1. Los contribuyentes que aplicaron las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual, establecidas para el ejercicio 1998 por la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, Presupuestarias y Administrativas, para el ejercicio 1999 por la Ley 11/1998, de 28 de diciembre, de Medidas Financieras, Administrativas y de Función Pública Regional, y para el ejercicio 2000 por la Ley 9/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias y de Modificación de diversas leyes regionales en materia de tasas, puertos, educación, juego y apuestas y construcción y explotación de infraestructuras, podrán aplicar una deducción del 2% de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir vivienda habitual del contribuyente, en el territorio de la Región de Murcia, siempre que, en el primer caso, se trate de viviendas de nueva construcción. Esta deducción será del 3% en el caso de contribuyentes cuya base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 24.200 euros, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.800 euros. En ambos casos deberán concurrir el resto de requisitos regulados en el artículo 1, uno, de la citada Ley 9/1999, de 27 de diciembre.

2. (168) Los contribuyentes que en ejercicios anteriores, de acuerdo con la normativa vigente en la fecha de devengo que se relaciona en el punto 3, se aplicaron las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por inversión en vivienda habitual para jóvenes con residencia en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, podrán aplicar la deducción establecida en el artículo 1.uno del texto refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos aprobado mediante Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en dicho precepto en el ejercicio en que se pretenda aplicar

3. La normativa a que se refiere el punto 2 anterior es la siguiente:

a) Para el año 2001, la Ley 7/2000, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias y en materia de Juego, Apuestas y Función Publica.

b) Para el año 2002, la Ley 7/2001, de 20 diciembre, de Medidas Fiscales en Materia de Tributos Cedidos y Tasas.

c) Para el año 2003, la Ley 15/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tasas Regionales.

d) Para el año 2005, la Ley 8/2004, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de Función Pública.

e) Para el año 2006, la Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006.

f) Para el año 2007, la Ley 12/2006, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social para el año 2007.

g) Para los años 2008 y 2009, la Ley 11/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios, año 2008.

h) Para el año 2010, la Ley 13/2009, de 23 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, tributos propios y medidas administrativas.

i) Para el año 2011, la Ley 4/2010, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2011.

4. La aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual para los contribuyentes que hubiesen invertido en ésta con anterioridad a 1 de enero de 2013, se realizará en los términos y condiciones que establezca la normativa estatal reguladora del régimen transitorio aplicable a la citada deducción.

(166) 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).

(167) Disposició transitòria única modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final de la Llei 14/2012, de 27 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de reordenació del sector públic regional (BORM 31-12-2012, corr. errades 28-01-2013; BOE 21-02-2013).

(168) Apartat 2 de la disposició transitòria única modificat per l'article 1.sis de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

LA RIOJA

LEY 10/2017, DE 27 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE CONSOLIDAN LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA EN MATERIA DE IMPUESTOS PROPIOS Y TRIBUTOS CEDIDOS

(BOR 30-10-2017 - BOE 28-11-2017))

Artículo 31. Escala autonómica. (169)

1. Conforme a lo previsto en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la escala autonómica en el impuesto sobre la renta de las personas físicas será la siguiente:

Base liquidable hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable hasta	Tipo de porcentaje aplicable
0,00 euros	0,00 euros	12.450,00 euros	9,50%
12.450,00 euros	1.182,75 euros	7.750,00 euros	12,00%
20.200,00 euros	2.112,75 euros	15.000,00 euros	15,00%
35.200,00 euros	4.362,75 euros	14.800,00 euros	19,00%
50.000,00 euros	7.174,75 euros	10.000,00 euros	19,50%
60.000,00 euros	9.124,75 euros	60.000,00 euros	23,50%
120.000,00 euros	23.224,75 euros	En adelante	25,50%

2. Se entenderá por tipo medio de gravamen general autonómico el previsto en el artículo 74.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Artículo 32. Deducciones autonómicas sobre la cuota íntegra autonómica. (170)

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, se establecen las siguientes deducciones a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas:

1. Deducción por nacimiento y adopción de hijos:

Por cada hijo nacido o adoptado en el periodo impositivo, que conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto: 120 euros, cuando se trate del primero; 150 euros, cuando se trate del segundo; y 180 euros, cuando se trate del tercero y sucesivos.

Cuando los hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo convivan con ambos progenitores o adoptantes, el importe de la deducción se practicará por mitad en la declaración de cada uno de los progenitores o adoptantes, salvo que estos tributen presentando una única declaración conjunta, en cuyo caso se aplicará en la misma la totalidad del importe que corresponda por esta deducción.

En el caso de que el número de hijos de cada progenitor dé lugar a la aplicación de un importe diferente, ambos se aplicarán la deducción que corresponda en función del número de hijos preexistente. Si dándose esta circunstancia la declaración fuere conjunta, la deducción será la suma de lo que a cada uno correspondería si la declaración fuera individual, según lo dispuesto en el párrafo anterior.

En caso de nacimientos o adopciones múltiples, la deducción que corresponde a cada hijo se incrementará en 60 euros.

2. Deducción por la adquisición, construcción o rehabilitación de vivienda habitual en pequeños municipios dentro del periodo impositivo.

Los contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja que adquieran, rehabiliten o inicien la construcción de su vivienda habitual dentro del periodo impositivo en los pequeños municipios que se detallan en el anexo I de esta ley, podrán deducir el 5% de las cantidades satisfechas para ello en el ejercicio con el límite máximo de 452 euros por declaración. La base máxima de esta deducción será de 9.040 euros.

Para que dicha vivienda tenga el carácter de habitual deberán cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 68.1.3.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012; y en el artículo 54 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, y, en particular, en lo referente al concepto de vivienda habitual, plazo de ocupación y requisitos de permanencia en la misma, entre otros.

Los conceptos de adquisición, construcción y rehabilitación de vivienda habitual serán los definidos en el artículo 55 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

3. Deducción del 15% de los gastos en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años, aplicable a contribuyentes que fijen su residencia habitual en pequeños municipios de La Rioja, dentro del periodo impositivo, con el límite máximo de 300 euros por menor.

Los contribuyentes que dentro del periodo impositivo fijen su residencia habitual en uno de los pequeños municipios de La Rioja detallados en el anexo I a esta ley, podrán deducir un 15% de las cantidades abonadas en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años, con el límite máximo de 300 euros por menor. En caso de declaraciones individuales, el importe se prorrateará por partes iguales entre los progenitores con derecho a su aplicación.

Para tener derecho a esta deducción, el o los progenitores deberán ejercer una actividad laboral, por cuenta

(169) Amb efectes des de l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria tercera de la Llei.

(170) Amb efectes des de l'1 de gener de 2017, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria tercera de la Llei.

propia o ajena, fuera del domicilio familiar, al menos durante el periodo en el que el menor se encuentre escolarizado o contratado el personal destinado a su cuidado. Además de ello, a fecha de devengo del impuesto deberán convivir con el menor y tener derecho al mínimo por descendientes.

El menor deberá estar matriculado en una escuela o centro infantil de La Rioja, al menos la mitad de la jornada establecida, o bien deberá acreditarse la existencia de una persona con contrato laboral y alta en la Seguridad Social en el epígrafe correspondiente a Empleados del hogar-Cuidador de familias o similar para el cuidado de los menores.

Solo podrán aplicarse esta deducción los contribuyentes cuya base liquidable general, sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no exceda de 18.030 euros en tributación individual o de 30.050 euros en tributación conjunta, siempre que la base liquidable del ahorro, sometida a tributación según el artículo 56, no supere los 1.800 euros.

4. Deducción de 300 euros por cada menor que haya convivido o conviva con el contribuyente dentro del periodo impositivo, en régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente, formalizado por el órgano competente en materia de menores de esta Comunidad Autónoma de La Rioja

Los contribuyentes con residencia en la Comunidad Autónoma de La Rioja que tengan en su domicilio un menor en régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente, formalizado por el órgano competente de la Comunidad Autónoma de La Rioja, podrán deducir la cantidad de 300 euros por cada uno de dichos menores. Si se optase por declaraciones individuales, cada uno de los contribuyentes con derecho a la deducción se aplicará el 50% de la misma.

Para tener derecho a esta deducción, los contribuyentes deberán convivir con el menor 183 o más días durante el periodo impositivo. Si el tiempo de convivencia durante el periodo impositivo fuese inferior a 183 días y superior a 90 días, la deducción será de 150 euros por cada menor acogido.

No procederá la deducción por acogimiento familiar cuando se hubiese producido la adopción del menor durante el periodo impositivo.

Disposición transitoria primera. Deducciones autonómicas a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, que se mantienen para quienes las hubieran consolidado.

a) Deducción por las cantidades invertidas durante el ejercicio en obras de rehabilitación de vivienda habitual en La Rioja.

Siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal por obras de rehabilitación en vivienda habitual establecidos en la disposición transitoria decimoctava.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

1º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducir el 5% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

2º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja, cuya base liquidable general, sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no exceda de 18.030 euros en tributación individual o de 30.050 euros en tributación conjunta, siempre que la base liquidable del ahorro, sometida a tributación según el artículo 56, no supere los 1.800 euros, podrán aplicar un porcentaje de deducción del 7% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

3º El resto de contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducirse el 2% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

4º Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes mencionados en los puntos anteriores que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad al 1 de enero de 2013 por obras de rehabilitación de la vivienda habitual, siempre que las mismas estén terminadas antes del 1 de enero de 2017. En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por rehabilitación en vivienda habitual en un periodo impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, relativo a los límites de la aplicación de la deducción por adquisición o rehabilitación de otras viviendas habituales anteriores y por la generación de una ganancia patrimonial exenta por reinversión, que impiden la práctica de la deducción por rehabilitación de la nueva en tanto no se superen determinados importes detallados en dicho artículo.

b) Deducción para los jóvenes con residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja por las cantidades invertidas en el ejercicio en la adquisición o construcción de vivienda habitual en La Rioja.

Siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal por inversión en adquisición o construcción de vivienda habitual establecidos en la disposición transitoria decimoctava.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

1º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducir el 3% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la adquisición de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

2º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja, cuya base liquidable general, sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no exceda de 18.030 euros en tributación individual o de 30.050 euros en tributación conjunta, siempre que la base liquidable del ahorro, sometida a tributación según el artículo 56, no supere los 1.800 euros, podrán aplicar un porcentaje de deducción del 5% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la adquisición de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

3º Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes mencionados en los puntos anteriores que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 1 de enero de 2013 o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma. En este último supuesto, salvo las ampliaciones excepcionales contempladas en la normativa del impuesto en vigor a 31 de diciembre de 2012, las obras deberán finalizar antes del plazo de cuatro años desde el inicio de la inversión, conforme al régimen de deducción aplicable en caso de construcción de vivienda habitual. En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en un periodo impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, relativo a los límites de la aplicación de la deducción por adquisición o rehabilitación de otras viviendas habituales anteriores y por la generación de una ganancia patrimonial exenta por reinversión, que impiden la práctica de la deducción por adquisición de la nueva en tanto no se superen los importes detallados en dicho artículo.

c) Deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural, siempre que la adquisición sea anterior al 1 de enero de 2013 o se hayan satisfecho cantidades para la rehabilitación de la misma con anterioridad a dicha fecha.

Los contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja que adquieran o rehabiliten una vivienda que constituya su segunda residencia en cualquiera de los municipios que se relacionan en el anexo II de la presente ley, y siempre que dicho municipio sea diferente al de su vivienda habitual, podrán deducir el 8% de las cantidades invertidas durante el ejercicio para tal fin, con el límite anual de 450,76 euros. De esta deducción solo podrá beneficiarse una única vivienda distinta de la habitual por contribuyente.

Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes que hubieran adquirido segunda vivienda en el medio rural antes del 1 de enero de 2013 o satisfecho cantidades para las obras de rehabilitación de la misma con anterioridad a dicha fecha, siempre que las mismas estén terminadas antes del 1 de enero de 2017.

d) Deducción por las cantidades invertidas durante el ejercicio en obras de adecuación de vivienda habitual en La Rioja para personas con discapacidad.

Siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal de la disposición transitoria decimoctava, apartados 1.c) y 2, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

1º Las personas con discapacidad con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducir el 15% de las cantidades satisfechas en obras de adecuación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual. Se consideran obras de adecuación las definidas en el artículo 68.1.4.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

2º Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes mencionados en los puntos anteriores que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 1 de enero de 2013 o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma. En este último supuesto, salvo las ampliaciones excepcionales contempladas en la normativa del impuesto en vigor a 31 de diciembre de 2012, las obras deberán finalizar antes del plazo de cuatro años desde el inicio de la inversión, conforme al régimen de deducción aplicable en caso de construcción de vivienda habitual.

En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en un periodo impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, relativo a los límites de la aplicación de la deducción por adquisición o rehabilitación de otras viviendas habituales anteriores y por la generación de una ganancia patrimonial exenta por reinversión, que impiden la práctica de la deducción por adquisición de la nueva en tanto no se superen los importes detallados en dicho artículo.

Disposición transitoria segunda. Requisitos de aplicación de las deducciones autonómicas a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, reguladas en la disposición transitoria primera.

1. Para tener derecho a las deducciones autonómicas regulada en las letras a), b) y c) de la disposición transitoria primera, se exigirá el cumplimiento de todos los

requisitos que establecía la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, para los conceptos de vivienda habitual, adquisición y rehabilitación de la misma; y elementos que integran la base de la deducción aplicable, así como sobre comprobación de la situación patrimonial del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición. En todo caso, los criterios establecidos en la disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, sobre deducción por inversión en vivienda habitual serán de obligado cumplimiento.

2. La base máxima anual de las deducciones autonómicas para adquisición de vivienda y de segunda vivienda en el medio rural, reguladas en las letras b) y c) de la disposición transitoria primera, vendrá constituida por el importe resultante de minorar la cantidad de 9.040 euros en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente la base de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. A estos efectos, en la consideración de la base de la deducción no se tendrá en cuenta lo que corresponda, en su caso, por las obras e instalaciones de adecuación efectuadas por las personas con discapacidad a que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

3. La base máxima anual conjunta de las deducciones por rehabilitación de vivienda habitual y por obras de adecuación de vivienda habitual para personas con discapacidad, reguladas en las letras a) y d) de la disposición transitoria primera, se establece en 9.040 euros.

4. A los efectos de la aplicación de las deducciones previstas en la disposición transitoria primera, tendrá la consideración de 'joven' aquel contribuyente que no haya cumplido los 36 años de edad a la finalización del periodo impositivo. Asimismo, para tener la condición de 'persona con discapacidad' deberán cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 72.1 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

ANEXO I

Relación de municipios de La Rioja con derecho a deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural prevista en la disposición transitoria primera de esta Ley

Ábalos
Aguilar del Río Alhama
Ajamil de Cameros
Alcanadre
Alesanco
Alesón
Almarza de Cameros
Anguciana
Anguiano
Arenzana de Abajo
Arenzana de Arriba
Arnedillo
Arrúbal
Ausejo
Azofra
Badarán
Bañares
Baños de Rioja
Berceo
Bergasa
Bergasillas Bajera
Bezares
Bobadilla
Brieva de Cameros
Briñas
Briones
Cabezón de Cameros
Camprovín
Canales de la Sierra
Canillas de Río Tuerto
Cañas
Cárdenas
Castañares de Rioja
Castroviejo
Cellorigo
Cidamón
Cihuri
Cirueña
Clavijo
Cordovín
Corera
Cornago
Corporales
Cuzcurrita de Río Tirón
Daroca de Rioja
Enciso
Estollo
Foncea
Fonzaleche
Galbárruli
Galilea
Gallinero de Cameros
Gimileo
Grañón
Grávalos
Herce
Herramélluri
Hervías
Hormilla
Hormilleja
Hornillos de Cameros
Hornos de Moncalvillo
Huércanos
Igea
Jalón de Cameros
Laguna de Cameros
Lagunilla del Jubera
Ledesma de la Cogolla
Leiva
Leza de Río Leza
Lumbreras
Manjarrés
Mansilla de la Sierra
Manzanares de Rioja
Matute
Medrano
Munilla
Muro de Aguas
Muro en Cameros
Nalda
Navajún
Nestares
Nieva de Cameros
Ochánduri
Ocón
Ojacastro

Ollauri
Ortigosa de Cameros
Pazuengos
Pedroso
Pinillos
Pradillo
Préjano
Rabanera
Rasillo de Cameros (El)
Redal (El)
Robres del Castillo
Rodezno
Sajazarra
San Millán de la Cogolla
San Millán de Yécora
San Román de Cameros
San Torcuato
Santa Coloma
Santa Engracia de Jubera
Santa Eulalia Bajera
Santurde de Rioja
Santurdejo
Sojuela
Sorzano
Sotés
Soto en Cameros
Terroba
Tirgo
Tobía
Tormantos
Torre en Cameros
Torrecilla en Cameros
Torrecilla sobre Alesanco
Torremontalbo
Treviana
Tricio
Tudelilla
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
Zarratón
Zarzosa
Zorraquín

ANEXO II

Relación de municipios de La Rioja con derecho a deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural prevista en la disposición transitoria primera de esta ley

Ábalos
Agoncillo
Aguilar del Río Alhama
Ajamil de Cameros
Alcanadre
Alesanco
Alesón
Almarza de Cameros
Anguciana
Anguiano
Arenzana de Abajo
Arenzana de Arriba
Arnedillo
Arrúbal
Ausejo
Azofra
Badarán
Bañares
Baños de Rioja
Baños de Río Tobía
Berceo
Bergasa y Carbonera
Bergasillas Bajera
Bezares
Bobadilla
Brieva de Cameros
Briñas
Briones
Cabezón de Cameros
Camprovín
Canales de la Sierra
Canillas de Río Tuerto
Cañas
Cárdenas
Casalarreina
Castañares de Rioja
Castroviejo
Cellorigo
Cidamón
Cihuri
Cirueña
Clavijo
Cordovín
Corera
Cornago
Corporales
Cuzcurrita de Río Tirón
Daroca de Rioja
Enciso
Entrena
Estollo
Foncea
Fonzaleche
Galbárruli
Galilea
Gallinero de Cameros
Gimileo
Grañón
Grávalos
Herce
Herramélluri
Hervías
Hormilla
Hormilleja
Hornillos de Cameros
Hornos de Moncalvillo
Huércanos
Igea
Jalón de Cameros
Laguna de Cameros
Lagunilla del Jubera
Ledesma de la Cogolla
Leiva
Leza de Río Leza
Lumbreras
Manjarrés
Mansilla de la Sierra
Manzanares de Rioja
Matute
Medrano
Munilla
Murillo de Río Leza
Muro de Aguas
Muro en Cameros
Nalda
Navajún

Nestares
Nieva de Cameros
Ochánduri
Ocón
Ojacastro
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 Jubera
Santa Eulalia Bajera
San Torcuato
Santurde de Rioja
Santurdejo
San Vicente de la Sonsierra
Sojuela
Sorzano
Sotés
Soto en Cameros
Terroba
Tirgo
Tobía
Tormantos
Torrecilla en Cameros
Torrecilla sobre Alesanco
Torre en Cameros
Torremontalbo
Treviana
Tricio
Tudelilla
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
Zarratón
Zarzosa
Zorraquín

COMUNITAT VALENCIANA

LEY 13/1997, DE 23 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE REGULA EL TRAMO AUTONÓMICO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS.

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

Uno. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que residan habitualmente en la Comunidad Valenciana tributarán por este concepto impositivo a la Hacienda Valenciana, en los términos señalados en el presente título. A estos efectos, se estará al concepto de residencia habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Dos. Cuando las personas a las que se refiere el apartado anterior estén integradas en una unidad familiar y opten por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, su tributación por este concepto impositivo a la Hacienda Valenciana se regirá por lo dispuesto en el capítulo III de este título.

Tres. En caso de que los contribuyentes que forman la unidad familiar tengan su residencia habitual en Comunidades distintas y opten por la tributación conjunta, resultarán de aplicación las normas recogidas en el capítulo III de este título siempre que resida habitualmente en la Comunitat Valenciana el miembro de la misma cuya base liquidable, de acuerdo con las reglas de individualización del Impuesto, sea mayor.

CAPÍTULO II

Tributación individual

Artículo 2. Escala autonómica.(171)

1. La escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general será la siguiente:

Base liquidable – Hasta euross	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable – Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00
120.000,00	24.352,50	En adelante	25,50

2. Dicha escala, de conformidad con lo establecido en la normativa estatal reguladora del impuesto, se aplicará a la base liquidable general, y la cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la misma es-

(171) Apartat 1 de l'article 2 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 11 de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

cala a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar.

Artículo 3. (..) (172)

Artículo 3 bis. (...) (173)

Artículo 4. Deducciones autonómicas.

Uno. Las deducciones autonómicas a las que se refiere el artículo 46.1.c de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, son las siguientes:

a) Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar, las siguientes deducciones: (174)

1) Por nacimiento o adopción durante el período impositivo: 270 euros por cada hijo nacido o adoptado, siempre que el mismo cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo. Esta deducción podrá ser aplicada también en los dos ejercicios posteriores al del nacimiento o adopción.

2) Por acogimiento familiar, simple o permanente, administrativo o judicial durante el periodo impositivo: 270 euros por cada acogido en régimen de acogimiento familiar con familia educadora, definido en el artículo 116, apartado 2, de la Ley 12/2008, de 3 de julio, de la Generalitat, de protección integral de la infancia y la adolescencia, cuando tal situación comprenda la totalidad del periodo impositivo, prorrateándose en otro caso dicha cantidad en función del número de días de duración del acogimiento dentro del período impositivo. Para la aplicación de esta deducción se exige que el acogido cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho a la aplicación de las deducciones a las que se refiere esta letra a, su importe respectivo se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de estas deducciones resultará compatible con la de las recogidas en las letras b, c y d de este apartado uno.

b) (175) Por nacimiento o adopción múltiples, durante el período impositivo, como consecuencia de parto múltiple o de dos o más adopciones constituidas en la misma fecha: 224 euros, siempre que los hijos nacidos o adoptados cumplan, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

Cuando más de un contribuyente declarante tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales. **(176)**

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras a), c) y d) de este apartado Uno.

c) (177) Por nacimiento o adopción, durante el período impositivo, de un hijo discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, siempre que el mismo cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo, la cantidad que proceda de entre las siguientes:

- 224 euros, cuando sea el único hijo que padezca dicha discapacidad.

- 275 euros, cuando el hijo, que padezca dicha discapacidad, tenga, al menos, un hermano discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

Cuando más de un contribuyente declarante tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras a), b) y d) de este apartado Uno.

---

(172) 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).

(173) 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).

(174) Lletra 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).

(175) Lletra b) de l'apartat u modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.dos del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(176) 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).

(177) Lletra c) de l'apartat u modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.tres del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

d) (178) Por ostentar, a la fecha del devengo del impuesto, el título de familia numerosa, expedido por el órgano competente de la Generalitat, del Estado o de otras comunidades autónomas; **o el de familia monoparental**, expedido por el órgano competente de la Generalitat y siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo, cuando sea miembro de una familia numerosa o monoparental de categoría general, o, en el párrafo segundo del citado apartado cuatro, si lo es de una de categoría especial, la cantidad que proceda de entre las siguientes:

– 300 euros, cuando se trate de familia numerosa o monoparental de categoría general.

– 600 euros, cuando se trate de familia numerosa o monoparental de categoría especial.

Asimismo, tendrán derecho a esta deducción aquellos contribuyentes que, reuniendo las condiciones para la obtención del título de familia numerosa o monoparental a la fecha del devengo del impuesto, hayan presentado, con anterioridad a aquella fecha, solicitud ante el órgano competente para la expedición de dicho título. En tal caso, si se denegara la solicitud presentada, el contribuyente deberá ingresar la cantidad indebidamente deducida, junto con los correspondientes intereses de demora, en la forma establecida por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas. En el caso de las familias monoparentales se hará de acuerdo con lo que establece el Decreto 179/2013, de 22 de noviembre, del Consell, por el que se regula el reconocimiento de la condición de familia monoparental en la Comunitat Valenciana.

Esta deducción se practicará por el contribuyente con quien convivan los restantes miembros de la familia que originen el derecho a la deducción. Cuando más de un contribuyente declarante del impuesto tenga derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de esta deducción resulta compatible con la de las recogidas en las letras a, b y c de este apartado uno.

e) (179) Por las cantidades destinadas, durante el período impositivo, a la custodia no ocasional en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil, de hijos o acogidos en la modalidad de acogimiento permanente, menores de 3 años: el 15 por 100 de las cantidades satisfechas, con un límite de 270 euros por cada hijo menor de 3 años inscrito en dichas guarderías o centros de educación infantil.

Serán requisitos para la práctica de esta deducción los siguientes:

1.º Que los padres o acogedores que convivan con el menor desarrollen actividades por cuenta propia o ajena por las que perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

2.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días del periodo impositivo en que el hijo o acogido sea menor de 3 años, y, además, cuando dos contribuyentes declarantes tengan derecho a la aplicación de esta deducción por un mismo hijo o acogido, su límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

f) (180) Por conciliación del trabajo con la vida familiar: 418 euros por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente mayor de tres años y menor de cinco años.

Esta deducción corresponderá exclusivamente a la madre o acogedora y serán requisitos para su disfrute:

1.º Que los hijos o acogidos que generen el derecho a su aplicación den derecho, a su vez, a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2.º Que la madre o acogedora realice una actividad por cuenta propia o ajena por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

3.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos anteriores, entendiéndose a tal efecto que:

a) La determinación de los hijos o acogidos que dan derecho a la aplicación de la deducción se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes.

b) El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad se cumple los meses en que esta situación se produzca en cualquier día del mes.

La deducción tendrá como límite para cada hijo o acogido las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo, y que, además, lo hubiesen sido desde el día en que el menor cumpla los tres años y hasta el día anterior al que cumpla los cinco años.

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

(178) Lletra d) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 12.u de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

(179) 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).

(180) 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 los supuestos de adopción la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

En los supuestos de acogimiento familiar permanente, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto año siguientes a la fecha de la resolución administrativa mediante la que se formalizó aquel, siempre que esté aún vigente el último día del periodo impositivo. En el caso de acogimientos que se vayan a constituir judicialmente, se tomará como referencia inicial para el citado cómputo la de la resolución administrativa mediante la que se formalizaron con carácter provisional.

En caso de fallecimiento de la madre, o cuando la guardia y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre, éste tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente, siempre que cumpla los demás requisitos previstos para la aplicación de la presente deducción. También tendrá derecho a la práctica de la deducción el acogedor en aquellos acogimientos en los que no hubiera acogedora.

Cuando existan varios contribuyentes declarantes con derecho a la aplicación de esta deducción con respecto a un mismo hijo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

g) (181) Para contribuyentes discapacitados, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, de edad igual o superior a 65 años, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo**:** 179 euros por cada contribuyente.

En cualquier caso, no procederá esta deducción si, como consecuencia de la situación de discapacidad contemplada en el párrafo anterior, el contribuyente percibe algún tipo de prestación que, de acuerdo con lo dispuesto en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se halle exenta en el mismo.

La determinación de las circunstancias personales que deban tenerse en cuenta a los efectos de esta deducción se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha del devengo del impuesto.

h) (182) Por ascendientes mayores de 75 años, y por ascendientes mayores de 65 años que sean discapacitados físicos o sensoriales, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o discapacitados psíquicos, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, cuando, en ambos casos, convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros: 179 euros por cada ascendiente en línea directa por consanguinidad, afinidad o adopción, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

Para la aplicación de esta deducción se deberán tener en cuenta las siguientes reglas:

1.º Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos ascendientes, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes declarantes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente, la aplicación de la deducción corresponderá a los de grado más cercano, salvo que estos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.»

2.º No procederá la aplicación de esta deducción cuando los ascendientes que generen el derecho a la misma presenten declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con rentas superiores a 1.800 euros.

3.º La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, será necesario que los ascendientes convivan con el contribuyente, al menos, la mitad del período impositivo.

Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes discapacitados que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados.

i) Por la realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remuneradas en el hogar: 153 euros. (183)

Se entenderá que uno de los cónyuges realiza estas labores cuando en una unidad familiar integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera, por los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de sus padres, vivan independientes de éstos, y por los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada, sólo uno de sus miembros perciba rendimientos del trabajo o de las actividades económicas.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción:

1.º Que la suma de las bases liquidables de la unidad familiar no sea superior al límite establecido en el párrafo tercero del apartado cuatro de este artículo.

2.º Que ninguno de los miembros de la unidad familiar obtenga ganancias patrimoniales, rendimientos íntegros del capital mobiliario o inmobiliario, que, en conjunto, superen los 357 euros, ni le sean imputadas rentas inmobiliarias.

3.º Que los cónyuges tengan dos o más descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descen-

(181) Lletra g) de l'apartat u modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.sis del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del déficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(182) 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).

(183) Lletra i) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 54 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

dientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

j) (184)

k) Por cantidades destinadas a la primera adquisición de su vivienda habitual por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años a la fecha de devengo del impuesto: el 5 por 100 de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por la primera adquisición de vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, excepción hecha de la parte de las mismas correspondiente a intereses. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Para la práctica de esta deducción se requerirá que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), correspondiente al período impositivo.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras j) y l) de este apartado Uno.

l) Por cantidades destinadas a la adquisición de vivienda habitual por discapacitados físicos o sensoriales, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquicos, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100: el 5 por 100 de las cantidades satisfechas, durante el período impositivo, por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, excepción hecha de la parte de las mismas correspondiente a intereses. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Para la práctica de esta deducción se requerirá que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples IPREM), correspondiente al período impositivo.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras j) y k) de este apartado Uno.

m) Por cantidades destinadas a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual, procedentes de ayudas públicas: 102 euros por cada contribuyente, siempre que éste haya efectivamente destinado, durante el período impositivo, a la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual, cantidades procedentes de una subvención a tal fin concedida por la Generalitat, con cargo a su propio presupuesto o al del Estado. En el caso de que, por aplicación de las reglas de imputación temporal de ingresos de la normativa estatal reguladora del impuesto, dichas ayudas se imputen como ingreso por el contribuyente en varios ejercicios, el importe de la deducción se prorrateará entre los ejercicios en que se produzca tal imputación.

A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición y rehabilitación de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

En ningún caso podrán ser beneficiarios de esta deducción los contribuyentes que se hubieran aplicado por dichas cantidades procedentes de ayudas públicas alguna de las deducciones contempladas en las letras j), k) y l) de este mismo apartado.

n) Por arrendamiento de la vivienda habitual, sobre las cantidades satisfechas en el periodo impositivo: (185)

– El 15 por 100, con el límite de 459 euros.

– El 20 por 100, con el límite de 612 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o inferior a 35 años. El mismo porcentaje de deducción resultará aplicable, con idéntico límite, si el arrendatario es discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

– El 25 por 100, con el límite de 765 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o menor de 35 años y, además, es discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción los siguientes:

1.º Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo, siempre que la fecha del contrato sea posterior al 23 de abril de 1998 y su duración sea igual o superior a un año. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.

2.º Que se haya constituido antes de la finalización del periodo impositivo el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de La Generalitat.

3.º Que, durante al menos la mitad del periodo impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares, del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de otra vivienda distante a menos de 100 kilómetros de la vivienda arrendada.

4.º Que el contribuyente no tenga derecho por el mismo período impositivo a deducción alguna por inversión en vivienda habitual, con excepción de la correspondiente a las cantidades depositadas en cuentas vivienda.

5.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Esta deducción resultará compatible con la recogida en la letra ñ) de este apartado.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento

(184) Lletra j) de l'apartat u sense contingut, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.set del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(185) 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).

dentro del periodo impositivo y en que se cumplan las circunstancias personales requeridas para la aplicación de los distintos porcentajes de deducción y, además, cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

ñ) (186) Por el arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en municipio distinto de aquel en el que el contribuyente residía con anterioridad: el 10 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo, con el límite de 204 euros.

Para tener derecho al disfrute de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1.º Que la vivienda arrendada, radicada en la Comunitat Valenciana, diste más de 100 kilómetros de aquella en la que el contribuyente residía inmediatamente antes del arrendamiento.

2.º Que se haya constituido antes de la finalización del periodo impositivo el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de La Generalitat.

3.º Que las cantidades satisfechas en concepto de arrendamiento no sean retribuidas por el empleador.

4.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento dentro del periodo impositivo y, además, cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Esta deducción resultará compatible con la recogida en la letra n de este apartado.

o) (187) Por inversiones en instalaciones de autoconsumo de energía eléctrica o destinadas al aprovechamiento de determinadas fuentes de energía renovables en la vivienda habitual, así como por la cuota de participación en inversiones en instalaciones colectivas donde se ubicase la vivienda habitual.

Los contribuyentes podrán deducirse un 20 % del importe de las cantidades invertidas en instalaciones realizadas en la vivienda habitual y en instalaciones colectivas del edificio a alguna de las finalidades que se indican a continuación, siempre que estas no se encuentren relacionadas con el ejercicio de una actividad económica, de conformidad con la normativa estatal reguladora del impuesto:

a) Instalaciones de autoconsumo eléctrico, según lo establecido en el artículo 9.1.a de la Ley 24/2013, de 16 de diciembre, del Sector Eléctrico, y su normativa de desarrollo (modalidad de suministro de energía eléctrica con autoconsumo).

b) Instalaciones de producción de energía térmica a partir de la energía solar, de la biomasa o de la energía geotérmica para generación de agua caliente sanitaria, calefacción y/o climatización.

c) Instalaciones de producción de energía eléctrica a partir de energía solar fotovoltaica y/o eólica, para electrificación de viviendas aisladas de la red eléctrica de distribución y cuya conexión a la misma sea inviable desde el punto de vista técnico, medioambiental y/o económico.

A los efectos de esta deducción, se estará al concepto de vivienda habitual contenido en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No darán derecho a practicar esta deducción aquellas instalaciones que sean de carácter obligatorio en virtud de la aplicación del Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Código Técnico de la Edificación (CTE).

Las actuaciones objeto de deducción deberán estar realizadas por empresas instaladoras que cumplan los requisitos establecidos reglamentariamente.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en el ejercicio por el contribuyente, mediante los medios de pago relacionados en la disposición adicional decimosexta de esta ley. En el caso de pagos procedentes de financiación obtenida de entidad bancaria o financiera, se considerará que forma parte de la base de deducción la amortización de capital de cada ejercicio, con excepción de los intereses.

La base máxima anual de esta deducción se establece en 8.000 euros. La indicada base tendrá igualmente la consideración de límite máximo de inversión deducible para cada vivienda y ejercicio. La parte de la inversión apoyada, en su caso, con subvenciones públicas no dará derecho a deducción.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 4 años inmediatos y sucesivos.

En el caso de conjuntos de viviendas en régimen de propiedad horizontal en las que se lleven a cabo estas instalaciones de forma compartida, siempre que las mismas tengan cobertura legal, esta deducción podrá aplicarla cada uno de los propietarios individualmente según el coeficiente de participación que le corresponda, siempre que cumplan con el resto de requisitos establecidos.

Para aplicar la deducción se deberán conservar los justificantes de gasto y de pago, que deberán cumplir lo dispuesto en su normativa de aplicación.

La deducción establecida en este apartado requerirá el reconocimiento previo de la Administración autonómica. A tales efectos, el Instituto Valenciano de Competitividad

(186) 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).

(187) Lletra o) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 12.dos de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

Empresarial (IVACE) expedirá la certificación acreditativa correspondiente.

El IVACE determinará la tipología, requisitos técnicos, costes de referencia máximos y otras características de los equipos e instalaciones a las que les resulta aplicable la deducción establecida en este apartado. El IVACE podrá llevar a cabo las actuaciones de control y comprobación técnica sobre los equipos instalados que considere oportunas.

p) Por donaciones con finalidad ecológica: el 20 por 100 de las donaciones efectuadas durante el período impositivo en favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana. A estos efectos, cuando la donación consista en dinero las cantidades recibidas quedarán afectas en el presupuesto del donatario a la financiación de programas de gasto que tengan por objeto la defensa y conservación del medio ambiente.

De conformidad con ello, en el estado de gastos del presupuesto de cada ejercicio se consignará crédito en dichos programas por un importe como mínimo igual al de las donaciones percibidas durante el ejercicio inmediatamente anterior.

2) Las entidades públicas dependientes de cualquiera de las Administraciones Territoriales citadas en el número 1) anterior cuyo objeto social sea la defensa y conservación del medio ambiente. Las cantidades recibidas por estas entidades quedarán sometidas a las mismas reglas de afectación recogidas en el citado número 1).

3) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

q) (188) Por donaciones relativas al Patrimonio Cultural Valenciano.

1. El 15 por 100 de las donaciones puras y simples efectuadas durante el período impositivo de bienes que, formando parte del Patrimonio Cultural Valenciano, se hallen inscritos en el Inventario General del citado patrimonio, de acuerdo con la normativa legal autonómica vigente, siempre que se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana; 2) Las entidades públicas de carácter cultural dependientes de cualquiera de las Administraciones Territoriales citadas en el número 1) anterior; 3) Las universidades públicas y privadas, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana; 4) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que persigan fines de naturaleza exclusivamente cultural y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

2. El 15 por 100 de las cantidades dinerarias donadas a cualquiera de las entidades a las que se refiere el número 1 anterior y a consorcios participados por administraciones públicas, fundaciones y asociaciones de utilidad pública, constituidos con fines de interés cultural para la conservación, reparación y restauración de los bienes que, formando parte del Patrimonio Cultural Valenciano, se hallen inscritos en su Inventario General, siempre que se trate de donaciones para la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de los mencionados bienes. A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas de carácter cultural, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programa de gastos de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de obras de arte y, en general, de bienes con valor histórico, artístico y cultural.

La deducción alcanzará el 20 por 100 cuando la donación dineraria se destine a actuaciones de las recogidas en el Plan de Mecenazgo Cultural de la Generalitat

3. El 15 por 100 de las cantidades destinadas por los titulares de bienes pertenecientes al Patrimonio Cultural Valenciano inscritos en el Inventario General del mismo a la conservación, reparación y restauración de los citados bienes.

r) (189) Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana: el 15 por 100 de las donaciones de importes dinerarios efectuadas durante el período impositivo en favor de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las entidades locales de la Comunitat Valenciana.

2) Los entes del sector público de la Generalitat y de las entidades locales de la Comunitat Valenciana cuyo objeto social sea el fomento de la lengua valenciana.

3) Las universidades públicas y privadas, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.

4) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a y b del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programas de gasto de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto el fomento de la lengua valenciana.

s) (190) Por donaciones de importes dinerarios relativas a otros fines culturales: el 15 por 100 de los im-

(188) Lletra q) de l'apartat u de l'article 4 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

(189) Lletra r) de l'apartat u de l'article 4 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

(190) Lletra 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 desem-

portes dinerarios donados a los destinatarios y para las finalidades que se indican a continuación:

1) Las donaciones efectuadas a la Generalitat y las corporaciones locales de la Comunitat Valenciana y a las entidades públicas de carácter cultural que dependan de dichas administraciones, siempre que se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la promoción de cualquier actividad cultural, deportiva o científica distinta de las descritas en las letras q) y r).

2) Las donaciones efectuadas a empresas culturales con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuya actividad sea la cinematografía, las artes escénicas, la música, la pintura y otras artes visuales o audiovisuales, la edición o la investigación, siempre que se destinen al desarrollo de su actividad. La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 3.000 euros por periodo impositivo.

3) Las donaciones efectuadas a las universidades públicas y privadas, a los centros de investigación y a los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana, cuando se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto actividades de investigación o docencia. La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

4) Las donaciones efectuadas a las universidades públicas de la Comunitat Valenciana y a los centros públicos de enseñanzas artísticas superiores de la Comunitat Valenciana con destino a la financiación de programas de gasto o actuaciones para el fomento del acceso a la educación superior.

5) Las aportaciones de capital efectuadas a empresas de base tecnológicas creadas o desarrolladas a partir de patentes o de resultados generados por proyectos de investigación realizados en universidades valencianas y en los centros superiores de enseñanzas artísticas valencianas. La base máxima de la deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

t) Por contribuyentes con dos o más descendientes: el 10 por 100 del importe de la cuota íntegra autonómica, en tributación individual o conjunta, una vez deducidas de la misma las minoraciones para determinar la cuota líquida autonómica, excluida la presente deducción, a las que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto.

Serán requisitos para la aplicación de esta deducción los siguientes:

1) Que los descendientes generen a favor del contribuyente el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2) Que la suma de las siguientes bases imponibles no sea superior a 24.000 euros:

a) Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo por descendientes.

b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

c) Las de todos los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente con el contribuyente y que no se encuentren incluidos en las dos letras anteriores.

u) Por cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas por la Generalitat en el marco de lo dispuesto en la Ley 6/2009, de 30 de junio, de la Generalitat, de protección a la maternidad:

270 euros por cada contribuyente.

v) (191) Por cantidades destinadas a la adquisición de material escolar: 100 euros por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente, que, a la fecha del devengo del impuesto, se encuentre escolarizado en Educación Primaria, Educación Secundaria Obligatoria o en unidades de educación especial en un centro público o privado concertado.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción los siguientes:

1.º Que los hijos o acogidos a los que se refiere el párrafo primero den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2.º Que el contribuyente se encuentre en situación de desempleo e inscrito como demandante de empleo en un servicio público de empleo. Cuando los padres o acogedores vivan juntos esta circunstancia podrá cumplirse por el otro progenitor o adoptante.

3.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Cuando dos contribuyentes declarantes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

El importe de esta deducción se prorrateará por el número de días del periodo impositivo en los que se cumpla el requisito del anterior apartado 2. A estos efectos, cuando los padres o acogedores, que vivan juntos, cumplan dicho requisito, se tendrá en cuenta la suma de los días de ambos, con el límite del periodo impositivo.

w) (192) Deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual, efectuadas en el período.

Los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de esta ley, podrán deducirse por las obras realizadas en el periodo en la vivienda habitual de la que sean propietarios o titulares de un derecho real de uso y disfrute, o en el edificio en la que ésta se encuentre, siempre que tengan por objeto

bre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

(191) 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).

(192) Lletra w) de l'apartat u afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 12.tres de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

su conservación o la mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad, en los términos previstos por el plan estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria y la regeneración y renovación urbanas, o en la normativa autonómica en materia de rehabilitación, diseño y calidad en la vivienda, que estén vigentes a fecha de devengo.

El importe de la deducción ascenderá al 20 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por las obras realizadas.

No darán derecho a practicar esta deducción:

a) Las obras que se realicen en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

b) Las inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual a las que resulte de aplicación la deducción prevista en la letra o del apartado uno del artículo cuarto de esta ley.

c) La parte de la inversión financiada con subvenciones públicas.

Será requisito para la aplicación de esta deducción la identificación, mediante su número de identificación fiscal, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso darán derecho a practicar estas deducciones las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será de 5.000 euros.

Cuando concurran varios contribuyentes declarantes con derecho a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, la base máxima anual de deducción se ponderará para cada uno de ellos en función de su porcentaje de titularidad en el inmueble.

x) (193) Deducción por cantidades destinadas a abonos culturales.

Los contribuyentes con rentas inferiores a 50.000 podrán deducirse el 21% de las cantidades satisfechas por la adquisición de abonos culturales de empresas o instituciones adheridas al convenio específico suscrito con Culturarts Generalitat sobre el Abono Cultural Valenciano. A estos efectos, se entenderá por rentas del contribuyente que adquiera los abonos culturales, la suma de su base liquidable general y de su base liquidable del ahorro. La base máxima de la deducción a estos efectos será de 150 por periodo impositivo.

Dos. (194) La aplicación de las deducciones recogidas en las letras j), k), l), m) y o) del apartado Uno precedente requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo, en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas. A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los bienes que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente. Asimismo, la base de las deducciones a las que se refieren los números 2 y 3 de la letra q), la letra r) y la letra s) del citado apartado uno no podrá superar el 20 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

Tres. Para tener derecho a las deducciones contempladas en la letra p), en los números 1 y 2 de la letra q), en la letra r) y en la letra s), todas ellas del apartado Uno anterior, se deberá acreditar la efectividad de la donación efectuada, así como el valor de la misma, mediante certificación expedida por la entidad donataria en la que, además del número de identificación fiscal y de los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria, se hagan constar los siguientes extremos:

1) Fecha y destino del donativo, y su importe cuando éste sea dinerario. Tratándose de donaciones en especie, deberá acreditarse el valor de los bienes donados, mediante certificación expedida por la conselleria competente en cada caso por razón del objeto o finalidad de la donación.

2) Datos identificativos del documento público u otro documento auténtico acreditativo de la entrega del bien donado, cuando se trate de donaciones en especie. En relación con las donaciones a las que se refiere el número 1 de la letra q), se deberá indicar el número de identificación que en el Inventario General del Patrimonio Cultural Valenciano corresponda al bien donado.

3) Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida entre las reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, cuando la donación se efectúe a favor de las entidades a las que se refieren el apartado 3) de la letra p), el apartado 4) del número 1 de la letra q) y el apartado 4) de la letra r).

Cuando se trate de donaciones de importes dinerarios vinculadas al Plan de Mecenazgo Cultural de la Generalitat, a las que se refiere el párrafo segundo del número 2 de la letra q), se admitirá, en sustitución del certificado de la entidad donataria, certificación de la Oficina del Mecenazgo Cultural u órgano equivalente de la Generalitat.

En cualquier caso, la revocación de la donación determinará la obligación de ingresar las cuotas correspondientes a los beneficios disfrutados en el periodo impositivo en el que dicha revocación se produzca, más los intereses de demora que procedan, en la forma establecida por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuatro. (195) A los efectos de lo dispuesto en los subapartados 1 y 2 del párrafo primero de la letra a, en el

(193) Lletra x) de l'apartat u afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 12.quatre de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

(194) Apartat dos de l'article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

(195) Apartat quatre de l'article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 12.cinc de la Llei 13/2016, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2017; BOE 09-02-2017).

párrafo primero de la letra b, en el párrafo primero de la letra c, en el párrafo primero de la letra d, cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa o monoparental de categoría general, en el punto 2 del párrafo segundo de la letra e, en el punto 3 del párrafo segundo de la letra f, en el párrafo primero de la letra g, en el párrafo primero de la letra h, en el punto 5 del párrafo segundo de la letra n, en el punto 4 del párrafo segundo de la letra ñ, en el número 3 del párrafo segundo de la letra v, en el párrafo primero de la letra w del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no podrá ser superior a 25.000 euros, en tributación individual, o a 40.000 euros, en tributación conjunta.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo primero de la letra d del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa o monoparental de categoría especial, la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no podrá ser superior a 30.000 euros, en tributación individual, o a 50.000 euros, en tributación conjunta.

A los efectos de lo dispuesto en el punto 1.º del párrafo tercero de la letra y del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, la suma de las bases liquidables de la unidad familiar no podrá ser superior a 25.000 euros**.**

Quinto. (196) 1. En los supuestos a los que se refiere el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo, los importes y límites de deducción se aplicarán a los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros, en tributación individual, o inferior a 37.000 euros, en tributación conjunta.

Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, en tributación individual, o entre 37.000 y 40.000 euros, en tributación conjunta, los importes y límites de deducción serán los siguientes.

a) En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100 × (1 – el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23.000).

b) En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100 × (1 – el coeficiente resultante de dividir por 3.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 37.000).

2. En el supuesto al que se refiere el párrafo segundo del apartado cuatro de este artículo, el importe de deducción se aplicará a los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 26.000 euros, en tributación individual, o inferior a 46.000 euros, en tributación conjunta.

Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 26.000 y 30.000 euros, en tributación individual, o entre 46.000 y 50.000 euros, en tributación conjunta, los importes y límites de deducción serán los siguientes.

a) En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100 × (1 – el coeficiente resultante de dividir por 4.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 26.000).

b) En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100 × (1 – el coeficiente resultante de dividir por 4.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 46.000).

3. En el supuesto al que se refiere el párrafo tercero del apartado cuatro de este artículo, el importe de deducción se aplicará en los supuestos en los que la suma de las bases liquidables de la unidad familiar sea inferior a 23.000 euros.

Cuando la suma de las bases liquidables de la unidad familiar esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, el importe de deducción será el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100 × (1 – el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de las bases liquidables de la unidad familiar y 23.000).

CAPÍTULO III

Tributación conjunta

Artículo 5. Opción por la tributación conjunta.

Las normas recogidas en este Capítulo resultarán aplicables a aquellos contribuyentes que, hallándose integrados en una unidad familiar, hayan optado por la tributación conjunta, de acuerdo con la normativa estatal reguladora del Impuesto.

Artículo 6. Escala autonómica.

La escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general, correspondiente a la unidad familiar cuyos miembros hayan optado por la tributación conjunta, será la establecida en el artículo Segundo de la presente Ley.

Artículo 7. Deducciones autonómicas. (197)

Sin perjuicio de lo dispuesto en los subapartados 1 y 2 del párrafo primero de la letra a, en el párrafo primero de la letra b, en el párrafo primero de la letra c, en el párrafo primero de la letra d, en el punto 2 del párrafo segundo de la letra e, en el punto 3 del párrafo segundo de la letra f, en el párrafo primero de la letra g, en el párrafo primero de la letra h, en el punto 5 del párrafo segundo de la letra n, en el punto 4 del párrafo segundo de la letra ñ, en la subapartado a del párrafo tercero de la letra o, y en el número 3 del párrafo segundo de la letra v

(196) Apartat cinc 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).

(197) Article 7 en la redacció donada, des de l'1 de gener de 2011, per l'article 41 de la Llei 16/2010, de 27 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2010; BOE 27-01-2011).

del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, y salvo que expresamente se disponga otra cosa en la presente ley, los importes y límites cuantitativos de las deducciones en la cuota autonómica establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar.

(...)

Disposición adicional decimotercera. Deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual, efectuadas desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015. (198)

Los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de esta ley, podrán deducirse por las obras realizadas desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015 en la vivienda habitual de la que sean propietarios o titulares de un derecho real de uso y disfrute, o en el edificio en la que esta se encuentre, siempre que tengan por objeto su conservación, o la mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad, en los términos previstos por el Plan estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2016, aprobado por el Real decreto 233/2013, de 5 de abril, o en los previstos en la normativa autonómica en materia de rehabilitación, diseño y calidad en la vivienda:

a) El 10 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por obras realizadas en 2014.

b) El 25 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por obras realizadas en 2015.

No darán derecho a practicar esta deducción:

a) Las obras que se realicen en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

b) Las inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual a las que resulte de aplicación la deducción prevista en la letra o del apartado uno del artículo cuarto de esta ley.

c) La parte de la inversión financiada con subvenciones públicas.

Será requisito para la aplicación de esta deducción la identificación, mediante su número de identificación fiscal, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será:

a) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro sea inferior a 23.000 euros anuales, en tributación individual, o a 37.000 euros, en tributación conjunta: 4.500 euros anuales.

b) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros anuales, en tributación individual, o entre 37.000 euros y 40.000 euros, en tributación conjunta: el resultado de aplicar a 4.500 euros anuales:

Uno. En tributación individual: un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100× (1– el coeficiente resultante de dividir por 2. 000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23. 000).

Dos. En tributación conjunta: un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: 100× (1– el coeficiente resultante de dividir por 3. 000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 37. 000).

La base acumulada de la deducción correspondiente a los períodos impositivos en que aquélla sea de aplicación no podrá exceder de 5. 000 euros por vivienda.

Cuando concurran varios contribuyentes con derecho a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, la base máxima anual de deducción y la acumulada se ponderarán para cada uno de ellos en función de su porcentaje de titularidad en el inmueble.

(..)

Disposición adicional decimosexta. Requisitos de las entregas de importes dinerarios para la aplicación de determinados beneficios fiscales. (199)

La aplicación de las deducciones y bonificaciones en la cuota y de las reducciones en la base imponible a las que se refieren las letras e, k, l, m, n, ñ, o, p, q, r, s y v del apartado uno del artículo cuarto, los números 1.º, 2.º y 6.º del artículo diez bis, y las letras c y d del apartado 1 del artículo doce bis de la presente ley queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que dé derecho a la aplicación de aquellas se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.

(198) Disposició addicional 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).

(199) Disposició addicional 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 2017

Sumari

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2017?

L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2017: normes de presentació

1. Termini de presentació
2. Forma de presentació
3. Presentació electrònica per internet

Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2017?

(Art. 37 Llei impost patrimoni)

Estan obligats a presentar la declaració per l'impost sobre el patrimoni els subjectes passius, tant si ho són per obligació personal com real, [1] en els quals concorri alguna de les circumstàncies següents:

- **que la quota tributària**, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i **un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que siguin procedents,** [2]**resulti per ingressar**, o

- **quan**, mancant la circumstància anterior, **el valor dels béns o els drets**, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, **sigui superior a 2.000.000 d'euros**.

A l'efecte d'aplicar aquest segon límit, s'han de tenir en compte tots els béns i els drets del subjecte passiu, estiguin o no exempts de l'impost, **computats sense considerar les càrregues i els gravàmens que disminueixin el valor d'aquests béns i drets, i tampoc s'han de tenir en compte els deutes o les obligacions personals** de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Els residents al territori espanyol que passin a tenir la residència en un altre país poden optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya pel conjunt dels béns i els drets de contingut econòmic de què siguin titulars el 31 de desembre, independentment del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets. Aquesta opció s'ha de dur a terme presentant la declaració en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

- ***Atenció:*** *l'opció la poden exercir també aquells subjectes passius que van deixar de ser residents al territori espanyol en els exercicis en què es va eliminar el gravamen sobre l'impost sobre el patrimoni (2008 a 2010, ambdós inclosos) i van optar en el seu moment per continuar tributant a Espanya per obligació personal.*

Així mateix, s'ha de tenir en compte la **subjecció a l'impost sobre el patrimoni per obligació real** dels contribuents del l'IRPF que optin per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF, d'acord amb el règim especial dels **"treballadors desplaçats al territori espanyol"** que estableix l'article 93 de la Llei de l'IRPF, com també 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, de conformitat 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 a les pàgines 1061 i següent del capítol 20.

[2] S'ha de tenir en compte que si la base imposable, determinada d'acord amb les normes de l'impost, és igual o inferior al mínim exempt establert, ja sigui amb caràcter general en **700.000** euros o bé en l'import que en exercici de les competències normatives sobre l'esmentat mínim exempt han aprovat les comunitats autònomes per als seus residents (vegeu, sobre aquesta qüestió, la pàgina 1084 del capítol 20), no hi ha obligació de declarar. Així mateix, per determinar la concurrència o no d'aquesta circumstància s'han de tenir en compte les bonificacions sobre la quota íntegra de l'impost aprovades per algunes comunitats autònomes (pàgines 1095 i següent del capítol 20). Tot això, sempre que el patrimoni brut no sigui **superior a 2.000.000 d'euros**.

L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2017: normes de presentació

1. Termini de presentació

El termini de presentació de les autoliquidacions de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2017 és el mateix per a totes, independentment del resultat (per ingressar o negativa).

Aquest termini és el comprès **entre els dies 4 d'abril i 2 de juliol de 2018, ambdós inclosos**.

Tanmateix, si el resultat de la declaració és per ingressar i **el pagament es domicilia en compte, la presentació no es pot dur a terme després del dia 27 de juny de 2018**.

2. Forma de presentació

Obligació de presentar la declaració electrònicament per internet

Els subjectes passius de l'impost sobre el patrimoni han de presentar **obligatòriament per via electrònica a través d'internet** la declaració corresponent a aquest impost (model 714).

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

3. Presentació electrònica per internet

La declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de presentar obligatòriament 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 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, i s'ha de tenir en compte el següent:

a) Les autoliquidacions de l'impost sobre el patrimoni s'han de confeccionar des del formulari web del model 714, al qual es pot accedir utilitzant l'opció "Servei tramitació de declaració de patrimoni", disponible a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a l'adreça https://www.agenciatributaria.gob.es.

b) La presentació electrònica per internet es pot efectuar utilitzant els sistemes electrònics d'identificació, autenticació i signatura següents: **certificat electrònic reconegut** emès d'acord amb el que preveu l'article 2.a).1r de l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, i també mitjançant **el sistema Cl@u PIN**, d'acord amb el que estableix l'article 2.a).2n de l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre.[3]

Finalment, com en exercicis anteriors, es poden presentar electrònicament per internet mitjançant la consignació del número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats 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 qual es publica l'Acord del Consell de Ministres, de 19 de setembre de 2014, pel qual s'aprova el sistema Cl@u, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, l'autenticació i la signatura electrònica mitjançant l'ús de claus concertades (BOE del 10).

Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni

Sens perjudici de la possibilitat de sol·licitar un ajornament o un fraccionament del pagament, que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, desplegat als articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre), el pagament del deute tributari resultant de l'impost sobre el patrimoni es pot fer **en efectiu, mitjançant un dèbit o un càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, en els mateixos termes que es preveuen per al pagament en efectiu en una sola vegada de l'IRPF**. Vegeu les pàgines 23 i següents del capítol 1 del *Manual*.

Igualment, el pagament o l'extinció dels deutes tributaris es pot efectuar:

- Mitjançant el **lliurament de béns integrants el patrimoni històric espanyol** que estiguin inscrits a l'Inventari general de béns mobles o al Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que estableix l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (art. 36.dos Llei impost patrimoni).
- **Per compensació amb crèdits tributaris reconeguts** per acte administratiu a favor del mateix obligat tributari, en els termes que preveuen els articles 71 i següents de la Llei general tributària i d'acord amb les condicions i els procediments que estableixen els articles 55 i següents del Reglament general de recaptació.

Responsabilitat del dipositari o el gestor del subjecte passiu per obligació real (art. 6.tres, Llei impost patrimoni)

Quan els subjectes passius hagin de presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni per obligació real, el dipositari o el gestor dels béns o els drets dels no residents ha de respondre solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o els drets dipositats o la gestió dels quals tingui encomanada, en els termes que preveu l'article 42 de la Llei general tributària.

Capítol 20. Impost sobre el patrimoni

Sumari

Introducció

Qüestions generals

L'impost sobre el patrimoni
Cessió de l'impost sobre el patrimoni a les comunitats autònomes
Meritació de l'impost sobre el patrimoni
Qui està subjecte a l'impost sobre el patrimoni?

Exempcions

Titularitat dels elements patrimonials

Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni

Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net)
Formació del patrimoni brut: regles de valoració dels béns i els drets
1. Béns immobles
2. Béns i drets afectes a activitats econòmiques
3. Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, comptes financers i altres tipus d'imposicions en compte
4. Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis
5. Valors representatius de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat
6. Assegurances de vida
7. Rendes temporals o vitalícies
8. Vehicles, joies, pells de caràcter sumptuari, embarcacions i aeronaus
9. Objectes d'art i antiguitats
10. Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu)
11. Concessions administratives
12. Drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial
13. Opcions contractuals
14. Altres béns i drets de contingut econòmic

Deutes deduïbles
Patrimoni net (base imposable)

Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)
Reducció per mínim exempt
Base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

Fase 3a. Determinació de la quota íntegra
(Art. 30 Llei impost patrimoni)
Regla general
Regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat

Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar
Límit de quota íntegra i quota mínima de l'impost sobre el patrimoni
Deducció per impostos satisfets a l'estranger
Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla
Bonificacions autonòmiques

Introducció

L'impost sobre el patrimoni es va establir per la Llei 19/1991, de 6 de juny, i va ser exigible materialment fins a l'1 de gener de 2008, data a partir de la qual la Llei 4/2008, de 23 de desembre, per la qual se suprimeix el gravamen de l'impost sobre el patrimoni, es generalitza el sistema de devolució mensual en l'impost del valor afegit i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària (BOE del 25), va eliminar el gravamen sobre l'impost esmentat, tant per a l'obligació real com per a l'obligació personal de contribuir, mitjançant la fórmula d'establir una bonificació estatal del 100 per 100 sobre la quota íntegra i de derogar les obligacions formals relatives a l'autoliquidació de l'impost, la presentació de la declaració i, si s'esqueia, el pagament del deute tributari.

No obstant això, els efectes de la crisi econòmica van fer necessària la recuperació d'aquest impost, a través del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17), però amb dues novetats importants:

- **El restabliment d'aquest impost té caràcter temporal**, i, per això, el Reial decret llei 13/2011 esmentat el preveia inicialment només per als anys 2011 i 2012. Tanmateix, la seva aplicació s'ha anat prorrogant des de llavors per als exercicis successius. Per al 2017, pel 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).
- Es reforça el **caràcter extraordinari d'aquest impost** dirigit al fet que hi contribueixin únicament els contribuents amb una capacitat econòmica especial, per a la qual cosa **s'ha elevat el límit de l'exempció de l'habitatge habitual fins a un import màxim de 300.000 euros i s'ha fixat el mínim exempt en 700.000 euros**, encara que cal recordar que les comunitats autònomes tenen àmplies competències normatives, sobre aquest últim punt, per als seus residents, 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 de què sigui titular, deduint-ne les càrregues i els gravàmens que en disminueixin el valor, i els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el titular (art. 1 Llei impost patrimoni).

S'entén que formen part del patrimoni del subjecte passiu els béns i els drets que li hagin pertangut en el moment de la meritació anterior, llevat que hi hagi una prova de transmissió o de pèrdua patrimonial (art. 3 Llei impost patrimoni).

L'impost sobre el patrimoni s'aplica a tot el territori nacional, sens perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents als territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern (art. 2.1 Llei impost patrimoni).

Cessió de l'impost sobre el patrimoni a les comunitats autònomes

(Art. 2.2 Llei impost patrimoni)

L'impost sobre el patrimoni és un impost el rendiment el qual està cedit totalment a les comunitats autònomes, en els termes que estableixen la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), modificada per última vegada per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19), i la Llei 22/2009, de 18 de desembre, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

A conseqüència d'aquesta cessió, **les comunitats autònomes poden assumir competències normatives sobre el mínim exempt, el tipus de gravamen i les deduccions i les bonificacions de la quota.**

Les deduccions i les bonificacions aprovades per les comunitats autònomes han de ser, en tots els casos, compatibles amb les que estableix la normativa estatal que regula l'impost i no poden comportar una modificació de la normativa esmentada. Aquestes deduccions o bonificacions autonòmiques s'apliquen amb posterioritat a les que regula la normativa de l'Estat.

Si les comunitats autònomes no fan ús de les competències normatives sobre aquest impost, s'aplica, per defecte, la normativa de l'Estat.

D'altra banda, s'ha de tenir en compte, a més, que la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària, estableix, a la disposició addicional segona, que les comunitats autònomes poden declarar l'exempció de l'impost sobre el patrimoni dels béns i els drets integrants del patrimoni protegit de les persones amb discapacitat.

Meritació de l'impost sobre el patrimoni (art. 29 Llei impost patrimoni)

L'impost sobre el patrimoni es merita el dia 31 de desembre de cada any i afecta el patrimoni de què sigui titular el subjecte passiu en aquesta data. Per tant, en aquest impost no hi ha un període impositiu pròpiament dit. Així, la defunció d'una persona un dia diferent del 31 de desembre determina que l'impost no es meriti en aquell l'exercici. El cabal relicte es grava com a part del patrimoni dels hereus o els legataris, i en cap cas aquests no han de presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni pel difunt.

Qui està subjecte a l'impost sobre el patrimoni?

Subjectes passius per obligació personal (art. 5 Llei impost patrimoni)

- **Les persones físiques que tenen la residència habitual al territori espanyol.** [1]

No obstant això, si un resident al territori espanyol passa a tenir la residència en un altre país, pot optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya. Aquesta opció s'ha d'exercir presentant la declaració per obligació personal en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

(1) Per determinar la residència habitual s'han de tenir en compte els criteris de l'IRPF. Pàgines 63 i següents del capítol 2.

- **Persones físiques de nacionalitat espanyola amb residència habitual a l'estranger que són contribuents de l'IRPF**

Les persones físiques de nacionalitat espanyola, com també el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat, que tenen la residència habitual a l'estranger per la seva condició de:

a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles, que comprenen tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis d'aquesta missió.

b) Membres de les oficines consulars espanyoles, que comprenen tant el cap d'aquestes com el personal funcionari o de serveis adscrit, excepte els vicecònsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.

c) Titulars d'un càrrec o una ocupació oficial de l'Estat espanyol, com ara els membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formin part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger.

d) Funcionaris en actiu que exerceixen a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, les persones esmentades anteriorment no estan subjectes a l'impost per obligació personal si, no sent funcionaris públics en actiu o titulars d'un càrrec o una ocupació oficial, ja tenien la residència habitual a l'estranger abans d'adquirir qualsevol de les condicions enumerades a les lletres a) a d) anteriors.

En el cas dels cònjuges no separats legalment i els fills menors d'edat, no estan subjectes a l'impost per obligació personal si ja tenien la residència habitual a l'estranger abans que el cònjuge, el pare o la mare adquirís qualsevol de les condicions enumerades a les lletres a) a d) anteriors.

Béns i drets que s'han de declarar

Amb caràcter general, aquests contribuents han de declarar el conjunt de béns i drets de contingut econòmic de què siguin titulars el 31 de desembre, independentment del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets, deduint-ne les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminueixin el valor dels béns i els drets respectius, com també els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el declarant.

Subjectes passius per obligació real [art. 5.u.b) Llei impost patrimoni]

- **Persones físiques que no tenen la residència habitual a Espanya**

Les persones físiques que no tenen la residència habitual a Espanya i són titulars de béns o drets que estan situats, es poden exercir o s'han de complir al territori espanyol.

Especialitats de la tributació dels contribuents no residents que siguin residents en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu (disposició addicional quarta Llei impost patrimoni)

Des de l'1 de gener de 2015, els contribuents no residents que siguin residents en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu tenen dret a aplicar la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el valor més alt dels béns i els drets de què siguin titulars i pels quals s'exigeix l'impost pel fet que estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol.

■ ***Atenció:*** *si voleu optar per l'aplicació de la normativa autonòmica en matèria de l'impost sobre el patrimoni, heu de marcar la casella **3** a la pàgina 1 de la declaració i indicar a la casella **8** la clau de la comunitat autònoma.*

- **Treballadors desplaçats al territori espanyol acollits al règim fiscal especial de l'article 93 de la Llei de l'IRPF**

Les persones físiques que han adquirit la residència fiscal a Espanya a conseqüència del seu desplaçament al territori espanyol per motius de feina i que, a l'empara del que preveu l'article 93 de la Llei de l'IRPF, han optat per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i els cinc següents. (2)

En aquest cas, el subjecte passiu de l'impost sobre el patrimoni té dret a aplicar la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on tingui la residència, que ha de ser, d'acord amb el tenor del punt de connexió establert a la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes, la que correspon per a l'IRPF en la data de meritació de l'impost sobre el patrimoni. (3)

■ ***Important:*** *per als subjectes passius de l'impost sobre el patrimoni del règim fiscal especial per als treballadors desplaçats al territori espanyol de l'article 93 de la Llei de l'IRPF i per als que siguin 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 és un dret, i, per tant, una opció, que poden exercir o no; ara bé, en cas que l'exerceixin, han d'aplicar tota la normativa pròpia de l'impost aprovada per la comunitat autònoma corresponent. Per optar per l'aplicació de la normativa autonòmica en matèria de l'impost sobre el patrimoni, aquests contribuents han marcar amb una **X** la casella **12** de la pàgina 1 de la declaració.*

Béns i drets que s'han de declarar

En ambdós casos, la declaració s'ha de referir únicament als béns o els drets de què siguin titulars, sempre que estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol, deduint-ne les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que afectin aquests béns o drets, com també els deutes per capitals que s'hi hagin invertit.

■ ***Important:*** *els subjectes passius, ja sigui per obligació personal o per obligació real, només estan obligats a presentar la declaració per l'impost sobre el patrimoni corresponent al 2017 si la quota tributària, determinada d'acord amb les normes que regulen l'impost i un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que escaiguin, resulta per ingressar, o, mancant aquesta circumstància, quan el valor dels béns o els drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 d'euros.*

(2) Pel que fa al règim fiscal especial per a treballadors desplaçats al territori espanyol de l'article 93 de la Llei de l'IRPF, vegeu les pàgines 68 i següents del capítol 2.

(3) Per determinar en quina comunitat autònoma o ciutat amb Estatut d'autonomia té la residència habitual el contribuent, vegeu les pàgines 63 i següent del capítol 2.

Exempcions

Amb caràcter general (art. 4 Llei impost patrimoni)

Estan exempts de l'impost sobre el patrimoni els béns i els drets següents:

a) Els béns que integrin el patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o a l'Inventari general de béns mobles, com també aquells que s'hagin qualificat com a béns d'interès cultural per part del Ministeri de Cultura i estiguin inscrits al registre corresponent.

No obstant això, en el supòsit de zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, els béns exempts són només els béns immobles següents:

- **En zones arqueològiques**: els béns immobles inclosos com a objecte de protecció especial en l'instrument de planejament urbanístic a què es refereix l'article 20 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (BOE del 29).
- **En llocs o conjunts històrics**: els béns immobles que tinguin una antiguitat igual o superior a cinquanta anys i estiguin inclosos al catàleg que preveu l'article 86 del Reglament de planejament urbanístic com a objecte de protecció integral en els termes que preveu l'article 21 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

b) Els béns que integrin el patrimoni històric de les comunitats autònomes que s'hagin qualificat i inscrit d'acord amb el que estableixen les normes reguladores corresponents.

c) Determinats objectes d'art i antiguitats. A l'efecte d'aplicar l'exempció, **es consideren objectes d'art** les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.

Així mateix, **es consideren antiguitats** els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

Els objectes d'art i les antiguitats que es declaren exempts són els següents:

1r) Els que tinguin un valor inferior a les quantitats següents:

- 90.151,82 euros, si es tracta d'obres pictòriques i escultòriques amb menys de cent anys d'antiguitat.
- 60.101,21 euros, en el cas d'obres pictòriques amb cent anys d'antiguitat o més.
- 60.101,21 euros, si es tracta de col·leccions o conjunts d'objectes artístics, culturals i antiguitats.
- 42.070,85 euros, si es tracta d'obres escultòriques, relleus i baixos relleus amb cent anys d'antiguitat o més.
- 42.070,85 euros, en els casos de col·leccions de dibuixos, gravats, llibres, documents i instruments musicals.
- 42.070,85 euros, si es tracta de mobiliari.
- 30.050,61 euros, en els casos de catifes, tapissos i teixits històrics.

- 18.030,36 euros, si es tracta de dibuixos, gravats, llibres impresos o manuscrits i documents unitaris en qualsevol suport.
- 9.015,18 euros, en els casos d'instruments musicals unitaris de caràcter històric.
- 9.015,18 euros, en els casos d'objectes de ceràmica, porcellana i cristall antics.
- 6.010,12 euros, si es tracta d'objectes arqueològics.
- 2.404,05 euros, si es tracta d'objectes etnogràfics.

2n) Els que els seus propietaris hagin cedit en dipòsit permanent, per un període no inferior a tres anys, a museus o institucions culturals sense finalitat de lucre, per a la seva exhibició pública, mentre hi estiguin dipositats.

3r) L'obra pròpia dels artistes mentre formi part del patrimoni de l'autor.

d) L'aixovar domèstic. S'entenen com a aixovar domèstic els efectes personals i de la llar, els estris domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb una cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les embarcacions de lleure o d'esports nàutics, les aeronaus i els objectes d'art i les antiguitats.

e) Els drets de contingut econòmic en els instruments següents:

- Els drets consolidats dels partícips i els drets econòmics dels beneficiaris en un pla de pensions.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes als plans de previsió assegurats definits a l'article 51.3 de la Llei de l'IRPF.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a aportacions efectuades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial regulats a l'article 51.4 de la Llei de l'IRPF.
- Els drets de contingut econòmic derivats de les primes satisfetes pel subjecte passiu als contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, i la normativa de desplegament corresponent, com també els derivats de les primes satisfetes pels empresaris als contractes d'assegurança col·lectiva esmentats.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin la dependència definits a l'article 51.5 de la Llei de l'IRPF.

f) Els drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial, mentre formin part del patrimoni de l'autor i, en el cas de la propietat industrial, sempre que no estiguin afectes a activitats empresarials.

g) Els valors pertanyents a no residents els rendiments dels quals estiguin exempts en virtut del que disposa l'article 14 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

h) El patrimoni empresarial i professional. [4] Aquesta exempció inclou els béns i els drets de les persones físiques necessaris per desenvolupar l'activitat econòmica, empresarial o pro-

[4] Vegeu els articles 1 a 3 del Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i professionals i de les participacions en entitats per a l'aplicació de les exempcions corresponents a l'impost sobre el patrimoni. Pàgina 1102 de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

fessional de què es tracti, sempre que el contribuent l'exerceixi de manera habitual, personal i directa i constitueixi la seva font de renda principal.

L'aplicació de l'exempció es condiciona al fet que en la data de meritació de l'impost (31 de desembre) es compleixin els requisits següents:

1r Que els béns i els drets estiguin afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica, empresarial o professional, en els termes dels articles 29 de la Llei de l'IRPF i 22 del Reglament d'aquest impost. [5]

S'entén que l'arrendament d'immobles constitueix una activitat econòmica si concorren els requisits que preveu l'article 27.2 de la Llei de l'IRPF, és a dir, si per a l'ordenació d'aquesta activitat s'utilitza almenys una persona ocupada amb contracte laboral a jornada completa.

2n Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, a què aquests béns i drets estiguin afectes l'exerceixi de manera habitual, personal i directa el contribuent que n'és titular.

No obstant això, estan exempts els béns i els drets comuns a tots dos cònjuges si s'utilitzen en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional de qualsevol d'ells, sempre que es compleixin els altres requisits que exigeix la Llei.

3r Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, constitueixi la font de renda principal del contribuent.

S'entén que l'activitat empresarial o professional constitueix la font de renda principal si almenys el 50 per 100 de l'import de la base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF del contribuent, suma de les caselles ***415*** i ***435*** de la pàgina 15 de la declaració de l'IRPF, prové de rendiments nets de les activitats empresarials o professionals de què es tracti.

Per calcular la font de renda principal, no es computen les remuneracions per les funcions de direcció que s'exerceixin en les entitats de les quals, si s'escau, es tinguin participacions exemptes d'aquest impost, ni qualssevol altres remuneracions causades per la participació del subjecte passiu en aquestes entitats.

En els casos de transmissions lucratives de participacions d'una empresa familiar, per aplicar l'exempció de l'impost sobre el patrimoni cal comparar la remuneració percebuda pel subjecte passiu amb la suma algebraica de la totalitat dels rendiments nets reduïts del treball i d'activitats empresarials i professionals.

4t Quan un mateix contribuent exerceixi dues activitats empresarials o professionals o més de manera habitual, personal i directa, l'exempció comprèn tots els béns i drets afectes a aquestes activitats, i es considera que la font de renda principal la determina el conjunt dels rendiments empresarials o professionals de totes les activitats.

- ***Important:*** *en el supòsit de menors d'edat o incapacitats que siguin titulars dels elements patrimonials afectes, els requisits exigits als números 2n i 3r anteriors es consideren complerts si els seus representants legals s'hi ajusten.*

Exemple:

El senyor AHC ha desenvolupat durant l'exercici 2017 de manera habitual, personal i directa una activitat empresarial de la qual ha obtingut uns rendiments nets de 29.000 euros. La base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF declarada pel senyor AHC en aquest exercici puja a 60.000 euros. El valor de tots els béns i drets afectes a l'activitat econòmica exercida, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, és de 200.000 euros.

El senyor AHC ha rebut durant el 2017 un total de 3.000 euros per l'acompliment de determinades funcions directives que li ha encomanat el consell d'administració d'una entitat en què té participacions exemptes de l'impost sobre el patrimoni.

[5] Els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica es comenten a les pàgines 191 i següents del capítol 6 d'aquest *Manual*.

Determineu si els béns i els drets del senyor AHC afectes a l'activitat empresarial que ha desenvolupat estan exempts o no de l'impost sobre el patrimoni el 2017.

Solució:

Per calcular la font de renda principal del senyor AHC, no es tenen en compte les retribucions rebudes per les funcions de direcció exercides a l'entitat de què posseeix participacions exemptes de l'impost sobre el patrimoni. Per tant, el 50 per 100 de la base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF del contribuent puja a:

50% de (60.000 – 3.000) = 28.500 euros

El rendiment net de l'activitat de l'exercici actual puja a 29.000 euros, quantitat que és superior al 50 per 100 de la base imposable de l'IRPF del contribuent. Per tant, els béns i els drets afectes a l'activitat empresarial estan exempts de l'impost sobre el patrimoni en l'exercici 2017.

Comentari: com que depèn d'un nivell de rendiments determinat, pot passar que un mateix contribuent tingui dret a l'exempció en un exercici determinat i no en tingui en el següent.

i) Participacions en determinades entitats, amb cotització en mercats organitzats o sense, excloses les participacions en institucions d'inversió col·lectiva. [6]

Per poder aplicar l'exempció s'han de complir, en la data de meritació de l'impost (31 de desembre), els requisits i les condicions següents:

1r Que l'entitat, sigui societària o no, dugui a terme una activitat econòmica i no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.

S'entén que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no duu a terme una activitat econòmica quan, durant més de 90 dies de l'exercici social, concorri qualsevol de les condicions següents:

- que més de la meitat de l'actiu estigui constituït per valors, o
- que més de la meitat de l'actiu no estigui afecte a activitats econòmiques.

Per determinar si hi ha activitat econòmica o si un element patrimonial s'hi troba afecte, s'ha de tenir en compte el que es disposa a l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tant el valor de l'actiu com el d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques és el que es dedueixi de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la situació patrimonial vertadera de la societat.

A l'efecte de determinar la part de l'actiu que està constituïda per valors o elements patrimonials no afectes, no es computen els valors següents:

- Els que es posseeixen per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries.
- Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.
- Els que posseeixen societats de valors a conseqüència de l'exercici de l'activitat que en constitueix l'objecte.
- Els que atorguen almenys el 5 per 100 dels drets de vot i es posseeixen amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que, a aquest efecte, es disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent i l'entitat participada no estigui compresa en aquesta lletra.

[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 a l'impost sobre el patrimoni. Pàgines 1102 i següents de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

Sens perjudici del que s'acaba d'exposar, no es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells en què el preu d'adquisició no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que aquests beneficis provinguin de la realització d'activitats econòmiques, amb el límit de l'import dels beneficis obtinguts tant el mateix any com els últims 10 anys anteriors.

A aquest efecte, s'assimilen als beneficis procedents d'activitats econòmiques els dividends que provenen dels valors a què es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedeixen, almenys en el 90 per 100, de la realització d'activitats econòmiques.

2n Que la participació del contribuent en el capital de l'entitat sigui almenys del **5 per 100**, computada de manera individual, **o del 20 per 100** si es computa conjuntament amb el cònjuge, els ascendents, els descendents o els col·laterals de segon grau, independentment que el parentiu tingui l'origen en la consanguinitat, l'afinitat o l'adopció.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes de les persones indicades anteriorment, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir, almenys, en una de les persones del grup de parentiu, sens perjudici que totes aquestes persones tinguin dret a l'exempció.

3r Que el contribuent exerceixi efectivament funcions de direcció a l'entitat. A aquest efecte, es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar de manera fefaent mitjançant el contracte o el nomenament corresponent, els càrrecs de: president, director general, gerent, administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o de l'òrgan equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa.

En el supòsit que els titulars de les accions o les participacions siguin menors d'edat o incapacitats, aquesta condició es considera complerta quan s'hi ajusten els seus representants legals.

4t Que, per les funcions de direcció que exerceixi a l'entitat, **el contribuent rebi una remuneració que representi més del 50 per 100** del total dels seus rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2017.

A l'efecte de determinar aquest percentatge, no es computen els rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent de manera habitual, personal i directa, els béns i els drets afectes del qual gaudeixen d'exempció per aquest impost.

Quan una mateixa persona sigui directament titular de participacions en diverses entitats en què concorrin els requisits i les condicions esmentats anteriorment, el còmput del percentatge del 50 per 100 s'ha de fer de manera separada respecte a cadascuna de les entitats. És a dir, sense incloure entre els rendiments derivats de l'exercici de les funcions de direcció els que s'obtenen en altres entitats.

5è Import de l'exempció. Si es compleixen els requisits i les condicions esmentats, **l'exempció comprèn el valor total de les participacions**, sempre que tot el patrimoni net de l'entitat estigui afecte a l'activitat econòmica duta a terme.

Tanmateix, si dins el patrimoni de l'entitat hi ha béns i drets no afectes al desenvolupament de cap activitat econòmica, l'exempció només afecta el valor de les participacions en la part que correspon a la proporció que hi ha entre els actius afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, minorats en l'import dels deutes derivats de l'activitat, i el valor total del patrimoni net de l'entitat.

No es poden considerar elements afectes els que es destinen únicament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu a què es refereix el número 3r

anterior, ni aquells que estan cedits per un preu inferior al de mercat a persones o entitats vinculades d'acord amb el que disposa l'article 18 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

En aquests supòsits, per determinar el valor de les participacions exemptes es pot utilitzar la fórmula següent:

$$\text{Valor participacions} \times \frac{\text{Valor net dels actius afectes}}{\text{Valor total del patrimoni net de l'entitat}}$$

■ ***Atenció:*** *si es compleixen els requisits comentats, poden aplicar l'exempció, a més del titular de la plena propietat o de la nua propietat de les accions i les participacions, el titular del dret d'usdefruit vitalici sobre aquestes accions i participacions.*

Exemple:

La senyora VGC ha obtingut en l'exercici 2017 rendiments nets del treball per un import de 50.000 euros.

Igualment, ha obtingut 120.000 euros en concepte de rendiments nets derivats de l'exercici d'una activitat professional que desenvolupa de manera habitual, personal i directa. Els béns i els drets afectes a l'exercici d'aquesta activitat estan exempts de l'impost sobre el patrimoni en aquest exercici pel fet que es compleixen els requisits exigits a aquest efecte.

La senyora VGC participa, a més, amb un percentatge del 33 per 100, en el capital social de les societats anònimes "Alfa" i "Beta", que no cotitzen a la borsa ni estan sotmeses al règim de societats patrimonials.

En ambdues societats exerceix funcions de direcció, per les quals en l'exercici 2017 ha rebut, en concepte de rendiments del treball, les retribucions següents:

- SA "Alfa": 15.000 euros.
- SA "Beta": 76.000 euros.

D'acord amb la comptabilitat de la SA "Beta", auditada degudament, el valor net dels actius de l'entitat afectes al desenvolupament de l'activitat econòmica puja a 2.000.000 d'euros en l'exercici 2017, i el valor total del patrimoni net de l'entitat en aquest exercici és de 2.600.000 euros. Així mateix, d'acord amb les dades comptables de l'entitat, el valor de la participació de la senyora VGC a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni puja a 150.000 euros.

Determineu el valor de les participacions exemptes en l'impost sobre el patrimoni en l'exercici 2017.

Solució:

1.- Percentatge de participació:

La titular de les participacions compleix el percentatge mínim de participació exigit per aplicar l'exempció en cadascuna de les dues societats.

2.- Percentatge de les retribucions per les funcions de direcció que exerceix en el si de cada entitat:

- SA "Alfa": 15.000 x 100 ÷ 65.000 = 23,08 per 100
- SA "Beta": 76.000 x 100 ÷ 126.000 = 60,32 per 100

El còmput del percentatge de les retribucions s'efectua de manera separada per a cadascuna de les entitats, i no es computen en cap cas els rendiments nets de l'activitat econòmica desenvolupada per la senyora VGC, els béns i els drets afectes de la qual gaudeixen de l'exempció de l'impost sobre el patrimoni. Tampoc no es computen els que obté en l'altra entitat.

A la vista dels percentatges obtinguts, només escau l'exempció de les participacions a la SA "Beta", ja que les retribucions per les funcions de direcció desenvolupades en aquesta societat són superiors al 50 per 100 dels rendiments nets del treball que ha obtingut en l'exercici 2017.

3.- Determinació de l'import exempt de les participacions:

Com que dins del balanç de la SA "Beta" hi ha béns i drets que no estan afectes a l'exercici de l'activitat econòmica, el valor concret de les participacions exemptes es determina de la manera següent:

150.000 x 2.000.000 ÷ 2.600.000 = 115.384,62 euros.

j) L'habitatge habitual del contribuent, amb un import màxim de 300.000 euros. L'exempció s'ha d'aplicar pel subjecte passiu que tingui sobre l'habitatge habitual el dret de propietat, ple o compartit, o un dret real d'ús o gaudi sobre aquest habitatge (usdefruit, ús o habitació).

Els contribuents titulars de drets que no donin lloc a l'ús i el gaudi de l'habitatge habitual (com ara la nua propietat, que només confereix al titular el poder de disposició de l'habitatge, però no l'ús i el gaudi d'aquest habitatge) no poden aplicar l'exempció de l'habitatge habitual.

A l'efecte d'aplicar l'exempció, té la consideració d'habitatge habitual aquell en què el declarant resideixi durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir aquest caràcter quan, encara que no hagi transcorregut aquest termini, tingui lloc la defunció del contribuent o concorrin circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi d'habitatge, com la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina o d'una feina més avantatjosa, o altres circumstàncies anàlogues. [7]

- ***Important:*** *s'han d'incloure en la declaració de l'impost sobre el patrimoni la llista i la valoració dels elements patrimonials exempts que corresponguin al patrimoni empresarial o professional, a les participacions exemptes en entitats amb cotització en mercats organitzats o sense i a l'habitatge habitual del contribuent. La resta d'elements patrimonials exempts no s'han d'incloure en la declaració.*

Contribuents residents a la Comunitat Autònoma de Canàries (art. 29 bis Decret legislatiu 1/2009)

A més de les exempcions que s'han comentat anteriorment, els contribuents que resideixen al territori de la Comunitat Autònoma de Canàries poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que compleixin els requisits següents:

- que estiguin computats per a la determinació de la seva base imposable, i
- que formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Contribuents residents a la Comunitat de Castella i Lleó (art. 11 Decret legislatiu 1/2013)

Igual que en el cas anterior, els contribuents que resideixen al territori de la Comunitat de Castella i Lleó poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

[7] El concepte d'habitatge habitual es comenta al capítol 16 d'aquest *Manual*, pàgines 528 i següent.

Titularitat dels elements patrimonials

(Art. 7 i 8 Llei impost patrimoni)

Com que l'impost sobre el patrimoni es configura com un impost estrictament individual i no hi ha la tributació conjunta ni l'acumulació de patrimonis dels cònjuges i els fills menors, cal delimitar els criteris d'atribució i imputació dels elements patrimonials al subjecte passiu declarant. Sobre aquest punt, la Llei de l'impost estableix les regles que s'exposen tot seguit.

Criteri general

Els béns i els drets, així com les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als subjectes passius d'acord amb les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i segons les proves que aportin els subjectes passius o que descobreixi l'Administració.

Si la titularitat dels béns o els drets no està acreditada degudament, com tampoc la de les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o en d'altres de caràcter públic.

Així mateix, es presumeix que formen part del patrimoni els béns i els drets que hagin pertangut al subjecte passiu en el moment de la meritació anterior, llevat que hi hagi una prova de transmissió o de pèrdua patrimonial.

Regles de titularitat en cas de matrimoni

En cas de matrimoni, es poden aplicar les normes sobre titularitat jurídica dels béns i els drets que contenen les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, com també els preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns i els drets que, segons les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, **siguin comuns a ambdós cònjuges**, **s'ha d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells**, llevat que es justifiqui una altra quota de participació. Les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als cònjuges d'acord amb el mateix criteri. [8]

Supòsits especials de titularitat patrimonial

Béns i drets d'entitats sense personalitat jurídica

Els béns i els drets de què siguin titulars les societats civils, les herències jacents, les comunitats de béns i altres entitats que, sense tenir personalitat jurídica, constitueixin una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició, **s'han d'atribuir als socis comuners o partícips** segons les normes aplicables en cada cas, i si aquestes no consten a l'Administració de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Béns o drets adquirits amb preu ajornat (art. 8.u Llei impost patrimoni)

En l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, totalment o parcialment, el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes d'aquest impost **s'ha d'imputar ín-**

[8] L'atribució entre cònjuges de béns i drets afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals es comenta a la pàgina 1077 d'aquest mateix capítol.

tegrament a l'adquirent d'aquest element, que ha d'incloure entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada. D'altra banda, el venedor ha d'incloure entre els drets del seu patrimoni el crèdit corresponent a la part de la contraprestació ajornada.

Exemple:

El senyor AHM ven al senyor PPJ un local per 120.000 euros i rep, en metàl·lic, 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació. La resta de l'import queda ajornat.

El valor de negociació mitjana el quart trimestre de l'any de les accions adquirides pel senyor AHM puja a 65.500 euros.

Determineu la declaració del comprador i del venedor d'aquest local.

Solució:

Declaració del senyor PPJ (comprador):

- Altres immobles urbans (el local adquirit)..... 120.000
- Deutes deduïbles (el deute amb el senyor AHM) ..... – 50.000

Declaració del senyor AHM (venedor):

- Accions admeses a negociació..... 65.500
- Altres béns i drets (el crèdit contra el senyor PPJ) 50.000

Venda de béns amb reserva de domini (art. 8.dos Llei impost patrimoni)

En cas de venda de béns amb reserva de domini, mentre la propietat no es transmeti a l'adquirent, el dret d'aquest s'ha de computar per totes les quantitats que hagi lliurat fins a la data de meritació de l'impost. Aquestes quantitats constitueixen deutes del venedor, que és a qui s'ha d'imputar el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost.

Exemple:

El senyor APH ven al senyor JPA un local, valorat a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni en 100.000 euros, per un import de 120.000 euros, amb un pacte de reserva de domini. El senyor APH rep a compte 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació amb un valor de negociació mitjana del quart trimestre de 65.500 euros.

Determineu la declaració del comprador i del venedor d'aquest local.

Solució:

Declaració del senyor JPA (comprador):

- Altres béns i drets (import pagat a compte) 70.000

Declaració del senyor APH (venedor):

- Altres immobles urbans (el local) 100.000
- Accions admeses a negociació 65.500
- Deutes deduïbles (cobrat a compte) ..... – 70.000

Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni

FASE 1a	(+)	PATRIMONI BRUT (valor total dels béns i els drets no exempts)
	(–)	DEUTES DEDUÏBLES
	=	BASE IMPOSABLE (PATRIMONI NET)
FASE 2a	(–)	REDUCCIÓ PER MÍNIM EXEMPT
	=	BASE LIQUIDABLE (PATRIMONI NET SUBJECTE A GRAVAMEN)
FASE 3a	(x)	TIPUS APLICABLES SEGONS ESCALA DE GRAVAMEN
	=	QUOTA ÍNTEGRA
FASE 4a	(–)	REDUCCIÓ PER LÍMIT CONJUNT AMB L'IRPF
	(–)	DEDUCCIÓ PER IMPOSTOS SATISFETS A L'ESTRANGER
	(–)	BONIFICACIÓ CEUTA I MELILLA
	(–)	BONIFICACIONS AUTONÒMIQUES
	=	QUOTA RESULTANT (PER INGRESSAR O ZERO)

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

Els diferents béns i drets que integren el patrimoni brut del contribuent s'han de computar aplicant les regles de valoració específiques que estableix a aquest efecte la Llei de l'impost segons la naturalesa pròpia de cada element patrimonial. Tanmateix, abans de començar a comentar cadascun dels criteris de valoració establerts legalment convé assenyalar, com a qüestió prèvia, les regles que s'han d'utilitzar per valorar els elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger.

Qüestió prèvia: regles per valorar els elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger

En el cas d'elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger, per expressar la valoració d'aquests elements en euros a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni s'han de tenir en compte, si s'escau, les regles particulars següents:

1a Elements patrimonials les regles de valoració dels quals responen al valor d'adquisició.

Si es tracta d'elements patrimonials el preu, la contraprestació o el valor d'adquisició dels quals estigui xifrat originàriament en una moneda diferent de l'euro i sigui alguna d'aquestes magnituds per la qual s'hagi de computar a l'efecte d'aquest impost, el contravalor en euros s'ha de determinar:

a) En cas de monedes diferents de les dels estats membres de la Unió Europea que han adoptat l'euro, segons el tipus de canvi oficial de l'euro corresponent a la data de meritació de l'impost

publicat pel Banc Central Europeu o, si no s'ha publicat, l'últim tipus de canvi oficial que s'ha publicat anteriorment. [9]

Si no hi ha un tipus de canvi oficial, s'ha de prendre com a referència el valor de mercat de la unitat monetària de què es tracti.

b) En cas de monedes dels estats membres de la Unió Europea que van adoptar l'euro, segons els tipus de conversió fixats de manera irrevocable entre l'euro i la moneda de què es tracti, que es contenen al Reglament (CE) número 2866/98 del Consell, de 31 de desembre de 1998 (DOCE de 31-12-98), tenint en compte, per a la conversió i l'arrodoniment, les regles que estableix el Reglament (CE) núm. 1103/97 del Consell, de 17 de juny, sobre determinades disposicions relatives a la introducció de l'euro.

2a aloració dels béns immobles situats a l'estranger.

En el supòsit de béns immobles situats a l'estranger, s'han de declarar en aquest impost pel contravalor en euros del preu, la contraprestació o el valor d'adquisició, que es determina d'acord amb la regla 1a anterior.

3a Dipòsits en compte en una moneda diferent de l'euro.

Els dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, es computen pel saldo que donen en la data de meritació de l'impost, llevat que aquest saldo resulti inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any. En aquest cas, s'aplica aquest últim saldo.

A aquest efecte, el càlcul del saldo mitjà s'ha de fer en la moneda de què es tracti, d'acord amb el que preveu l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni. A continuació, el contravalor s'ha de determinar en euros segons la regla 1a.

4a Valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger.

Quan la Llei de l'impost fa referència a "mercats organitzats", s'ha d'entendre que aquests són exclusivament els mercats organitzats que regula 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). Per tant, els valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger s'han de valorar, a l'efecte d'aquest impost, d'acord amb les regles fixades per als valors mobiliaris no admesos a negociació, tenint en compte el que exposa la regla següent en cas que es tracti de valors representatius de la participació en el capital social o en els fons propis d'entitats.

5a Valors representatius de la participació en fons propis d'entitats estrangeres, no negociats en mercats organitzats.

En el supòsit d'accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat estrangera, no negociades en mercats organitzats espanyols, per determinar el valor que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost s'ha de calcular la mitjana d'aquests beneficis en la moneda corresponent i, a continuació, se n'ha de determinar el contravalor en euros d'acord amb el que s'indica a la regla 1a.

---

[9] Vegeu la Resolució de 29 de desembre de 2017, del Banc d'Espanya, per la qual es fan públics els canvis de l'euro corresponents al dia 29 de desembre de 2017, publicats pel Banc Central Europeu, que tenen la consideració de canvis oficials d'acord amb el que estableix l'article 36 de la Llei 46/1998, de 17 de desembre, sobre la introducció de l'euro (BOE 31-12-2016).

Formació del patrimoni brut: regles de valoració dels béns i els drets

1.- Béns immobles (art. 10 Llei impost patrimoni)

Els béns immobles, tant de naturalesa urbana com rústica, s'han de valorar en l'impost sobre el patrimoni d'acord amb les regles que s'exposen tot seguit.

Regla de valoració general

Els béns immobles de naturalesa urbana o rústica es computen prenent com a referència **el valor més alt dels tres següents**:

a) El valor cadastral que consta al rebut corresponent a 2017 de l'impost sobre béns immobles.

b) El valor comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs, com ara l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats o l'impost de successions i donacions.

c) El preu, la contraprestació o el valor d'adquisició. Amb relació a aquest punt, s'ha de precisar que el preu es refereix a les operacions de compravenda, la contraprestació a les permutes i el valor d'adquisició als supòsits de successions o donacions.

Regles de valoració especials

a) Immobles que estiguin arrendats el 31 de desembre de 2017

Els immobles urbans arrendats s'han de valorar d'acord amb la regla general comentada anteriorment. Tanmateix, els habitatges i els locals de negoci arrendats mitjançant contractes subscrits abans del 9 de maig de 1985 **s'han de valorar capitalitzant al 4 per 100 la renda meritada en l'exercici 2017**, sempre que el resultat sigui inferior al que s'obtindria si s'apliqués la regla general de valoració de béns immobles. [10]

A aquest efecte, per calcular la capitalització de la renda es pot utilitzar aquesta fórmula:

$$\text{Valor computable} = \text{Renda meritada} \times \frac{100}{4}$$

b) Immobles en fase de construcció

Els immobles que estiguin en fase de construcció **s'han de valorar per les quantitats que s'hagin invertit de manera efectiva** en la construcció fins a la data de meritació de l'impost (31 de desembre). També s'ha de computar el valor patrimonial del solar corresponent.

En cas de propietat horitzontal, la part proporcional del valor del solar s'ha de determinar segons el percentatge fixat al títol.

c) Immobles adquirits en règim d'aprofitament per torn

El dret d'aprofitament per torn d'immobles atribueix al titular la facultat de gaudir, amb caràcter exclusiu, durant un període específic de cada any, consecutiu o altern, un allotjament susceptible d'utilització independent pel fet que té sortida a la via pública o a un element comú de l'edifici en què estigui integrat i que estigui dotat, de manera permanent, del mobiliari adequat a aquest efecte, com també del dret de la prestació dels serveis complementaris. Aquest dret, que actualment es regula al títol II de la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofita-

[10] Véanse las disposiciones transitorias segunda y tercera de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos urbanos (BOE del 25).

ment per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), es pot constituir com a dret real limitat o amb caràcter obligacional (en aquest cas, com a contracte d'arrendament de béns immobles de vacances per temporada) i es valora, independentment de la naturalesa (real o obligacional) pel **preu d'adquisició dels certificats o altres títols representatius d'aquests.**

- ***Important:*** *s'ha de tenir en compte que, independentment que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles s'hagin de valorar pel preu d'adquisició, si es tracta d'un dret real s'ha de declarar a l'apartat "M" (Drets reals d'ús i gaudi) del model D-714 de l'impost sobre el patrimoni, i quan tingui caràcter obligacional, a l'apartat "Q" (Altres béns i drets de contingut econòmic) del model esmentat.*

d) Dret de nua propietat sobre immobles

El valor del dret de nua propietat **s'ha de computar per la diferència entre el valor total del bé i el valor de l'usdefruit que s'hagi constituït sobre aquest bé**. En cas que el dret real que recaigui sobre el bé sigui un usdefruit vitalici i que aquest usdefruit sigui temporal, la nua propietat s'ha de valorar aplicant, de les regles de valoració de l'usdefruit, la que atribueixi un valor menor a la nua propietat. (11)

2.- Béns i drets afectes a activitats econòmiques (art. 11 Llei impost patrimoni)

Els béns i els drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals, poden resultar exempts de l'impost si el titular d'aquests béns o drets compleix els requisits establerts a aquest efecte, els quals es comenten a les pàgines 1066 i següents d'aquest mateix capítol. Tant si resulten exempts com si no, s'han de declarar utilitzant les regles de valoració que es detallen tot seguit.

Activitats econòmiques amb comptabilitat ajustada al Codi de comerç

Els béns i els drets de les persones físiques afectes a l'exercici d'activitats empresarials o professionals segons les normes de l'IRPF, (12) excepte els béns immobles, s'han de computar pel valor que resulta de la seva comptabilitat **per la diferència entre l'actiu real i el passiu exigible**, sempre que la comptabilitat s'ajusti al que disposa el Codi de comerç.

Activitats econòmiques sense comptabilitat ajustada al Codi de comerç

En aquest cas, **la valoració dels béns i els drets afectes s'ha de fer, element per element**, aplicant les normes de valoració de l'impost sobre el patrimoni que corresponguin a la naturalesa de cada element.

Supòsit especial: valoració d'immobles afectes a activitats econòmiques

Independentment que es porti o no la comptabilitat ajustada al Codi de comerç, el valor de cadascun dels béns immobles afectes a les activitats econòmiques, empresarials o professionals, desenvolupades pel titular es determina aplicant les regles de valoració que s'assenyalen per als béns immobles a l'apartat 1 anterior, llevat que formin part de l'actiu circulant d'activitats

(11) Para determinar el valor del usufructo constituido sobre el inmueble, pueden verse las normas de valoración contenidas en el apartado 10. "Derechos reales de uso y disfrute ..." de la página 1081 de este mismo Capítulo.

(12) Los criterios de afectación de bienes y derechos a actividades económicas, empresariales o profesionales, se comentan en las páginas 191 y ss. del Capítulo 6.

empresarials l'objecte de les quals consisteixi, únicament, en la construcció o la promoció immobiliària. En aquest cas, aquests béns es valoren amb les regles que es comenten en aquest apartat.

- ***Atenció:*** *en cas de matrimoni, tant si els béns o els drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals, són privatius del cònjuge que exerceix l'activitat com si, d'acord amb les disposicions o els pactes que regulen el règim econòmic matrimonial corresponent, són comuns a tots dos cònjuges, la valoració d'aquests béns o drets s'efectua aplicant les regles que es comenten en aquest apartat. En aquest últim supòsit, el valor determinat d'aquesta manera s'ha d'atribuir per parts iguals en la declaració de l'impost sobre el patrimoni de cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent.*

  Si per desenvolupar l'activitat es disposa de béns o drets (locals, maquinària, etc.) que pertanyen de manera privativa al cònjuge que no exerceix l'activitat, aquest els ha de computar en la declaració de manera íntegra, i els ha de valorar d'acord amb les regles que conté la normativa de l'impost per als béns i els drets no afectes que recullen els apartats restants d'aquest epígraf.

3.- Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, comptes financers i altres tipus d'imposicions en compte (art. 12 Llei impost patrimoni)

La valoració de cadascun dels dipòsits en compte s'ha d'efectuar **pel saldo que donin aquests dipòsits en la data de meritació de l'impost** (31 de desembre), llevat que aquest saldo sigui inferior al **saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre** de l'any; en aquest cas, s'aplica aquest últim saldo.

Per calcular aquest saldo mitjà, no es computen:

- Els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que constin en el patrimoni.
- Els fons retirats per a la cancel·lació o la reducció de deutes.
- Els ingressos efectuats l'últim trimestre que provinguin de préstecs o crèdits. En aquests casos, tampoc no es pot deduir el deute corresponent.

- ***Important:*** *en cas que siguin diversos els titulars dels comptes corresponents, els valors s'imputen per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent entre ells.*

4.- Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis (art. 13 i 14 Llei impost patrimoni)

S'inclouen com a tals, entre d'altres, els valors del deute públic, tant de l'Estat com de les comunitats autònomes, les lletres del Tresor, els bons, les cèdules i els pagarés, públics i privats, com també els préstecs i els crèdits concedits la titularitat dels quals correspongui al contribuent. Segons que els valors corresponents es negociïn en mercats organitzats o no, es poden aplicar els criteris de valoració que s'indiquen tot seguit.

Valors negociats en mercats organitzats

S'han de computar segons el **valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any**, sigui quina sigui la denominació, la representació i la naturalesa dels rendiments que s'obtinguin.

A aquest efecte, la llista dels valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjana corresponent al quart trimestre de 2017, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2017 i la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes, es recull a l'Ordre HFP/191/2018, de 23 de febrer (BOE del 27).

Valors no negociats en mercats organitzats

La valoració de cadascun d'aquests títols s'ha de fer **pel valor nominal, incloses, si s'escau, les primes d'amortització o reemborsament**, sigui quina sigui la denominació, la representació i la naturalesa dels rendiments que s'obtinguin.

5.- Valors representatius de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat (art. 15 i 16 Llei impost patrimoni)

Tenen aquesta consideració les accions i les participacions en el capital social o els fons propis d'entitats jurídiques, societats i fons d'inversió.

Aquests valors, excepte les accions i les participacions en les institucions d'inversió col·lectiva, poden estar exempts de l'impost si el titular d'aquests valors compleix els requisits que s'estableixen a aquest efecte i que es comenten a les pàgines 1068 i següent d'aquest mateix capítol. Tant si estan exempts com si no, aquests valors s'han d'incloure a l'apartat que correspongui de la declaració, i s'han de valorar d'acord amb les regles que s'indiquen a continuació.

Accions i participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió), negociades en mercats organitzats

Les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva negociades en mercats organitzats **s'han de computar pel valor liquidatiu en la data de meritació de l'impost** (31 de desembre), valorant els actius inclosos al balanç d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que les obligacions amb terceres persones són deduïbles.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícips un certificat on consti la valoració de les accions i les participacions respectives.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques, negociades en mercats organitzats

Les accions i les participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques negociades en mercats organitzats que s'han de declarar en aquest apartat **s'han de computar pel valor de negociació mitjana el quart trimestre de cada any.**

A aquest efecte, la llista dels valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 2017, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2017 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes, es recull a l'Ordre HFP/191/2018, de 23 de febrer (BOE del 27).

- ***Important:*** *si es tracta de subscripció de noves accions no admeses encara a cotització oficial, emeses per les entitats jurídiques que cotitzen en mercats organitzats, es pren com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins el període de subscripció.*

En els supòsits d'ampliacions de capital pendents de desemborsament, les accions es valoren d'acord amb les normes anteriors, com si estiguessin desemborsades totalment, incloent la part pendent de desemborsament com a deute del subjecte passiu.

Accions i participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió), no negociades en mercats organitzats

La valoració de les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva no negociades en mercats organitzats **s'ha d'efectuar pel valor liquidatiu en la data de meritació de l'impost**, valorant els actius inclosos al balanç d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que les obligacions amb terceres persones són deduïbles.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícips un certificat on consti la valoració de les accions i les participacions respectives.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques no negociades en mercats organitzats, incloses les participacions en el capital social de cooperatives

Participacions en el capital social de cooperatives

La valoració de les participacions dels socis o els associats en el capital social de les cooperatives s'ha de determinar segons **l'import total de les aportacions socials desemborsades**, obligatòries o voluntàries, que resulti de l'últim balanç aprovat, **deduint-ne, si s'escau, les pèrdues socials no reintegrades**.

Participacions en el capital social d'altres entitats

La valoració de les accions i les participacions esmentades s'ha d'efectuar segons el **valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat**, sempre que aquest balanç, sigui de manera obligatòria o voluntària, s'hagi sotmès a revisió i verificació i **l'informe d'auditoria sigui favorable**.

Si el balanç no ha estat auditat degudament o si l'informe d'auditoria no és favorable, la valoració s'ha de fer **pel valor més alt dels tres següents:**

- Valor nominal.
- Valor teòric que resulta de l'últim balanç aprovat. [13]
- Valor que resulta de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis de l'entitat en els tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost (31 de desembre). Dins els beneficis s'han de computar els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços. Per calcular aquesta capitalització es pot utilitzar la fórmula següent:

[13] Les sentències del Tribunal Suprem de 12 i 14 de febrer de 2013, en atenció a un criteri "favorable al millor acostament a la realitat econòmica de la base imposable del tribut", interpreten que s'ha de prendre com a punt de referència el balanç aprovat dins el termini legal per presentar l'autoliquidació per l'impost, de manera que "si en aquesta data està aprovat l'exercici que es liquida, encara que això hagi passat amb posterioritat a la data de meritació de l'impost, aquest ha de ser, de tota manera, el que es tingui en compte".

$\text{Valor} = \frac{B_1 + B_2 + B_3}{3} \times \frac{100}{20}$	On: B_1, B_2 i B_3 són els beneficis de cadascun dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquestes regles de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícips un certificat on constin les valoracions de les accions i les participacions respectives.

6.- Assegurances de vida (art. 17.u Llei impost patrimoni)

Les assegurances de vida que contracti el contribuent, encara que el beneficiari sigui una tercera persona, **s'han de computar pel valor de rescat en el moment de meritació de l'impost** (31 de desembre). Aquest valor l'ha de facilitar l'entitat asseguradora.

7.- Rendes temporals o vitalícies (art. 17.dos Llei impost patrimoni)

La valoració de les rendes temporals o vitalícies que es constitueixen a conseqüència del lliurament d'un capital, sigui en diner, béns mobles o immobles, la titularitat de les quals correspongui al declarant, s'ha de fer **pel resultat de capitalitzar l'anualitat al tipus d'interès legal del diner vigent en la data de meritació d'aquest impost** (31 de desembre). Del capital que en resulti, se n'ha de prendre la part que, segons les regles establertes per valorar els usdefruits, correspongui a l'edat del rendista, si la renda és vitalícia, o a la durada de la renda, si és temporal. [14]

Per a l'exercici 2017, el tipus d'interès legal del diner ha quedat fixat en el 3 per 100.

Si l'import de la renda no es quantifica en unitats monetàries, la valoració s'obté capitalitzant la quantitat de 7.519,59 euros, import de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) per a l'any 2017.

Exemple:

El senyor MPS, que tenia 60 anys el 31 de desembre de 2017, va transmetre el pis on residia a canvi d'una renda vitalícia de 12.000 euros anuals. L'interès legal del diner el 2017 va ser del 3 per 100.

Determineu el valor pel qual aquesta renda vitalícia s'ha de declarar en l'impost sobre el patrimoni.

Solució:

Capitalització de la renda que rep:

12.000 x (100 ÷ 3) = 400.000 euros

S'aplica el percentatge que correspon a l'usdefruit vitalici segons l'edat del rendista:

(89 – 60) = 29%

Valor de la renda vitalícia:

29% de 400.000 = 116.000 euros

8.- Vehicles, joies, pells de caràcter sumptuari, embarcacions i aeronaus (art. 18 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les em-

[14] Les regles de valoració dels usdefruits es poden consultar a l'apartat 10, "Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu)", que es comenta a la pàgina següent d'aquest mateix capítol.

barcacions de lleure o d'esports nàutics, els avions, les avionetes, els velers i altres aeronaus la titularitat dels quals correspongui al declarant.

La valoració d'aquests béns **s'ha d'efectuar pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost** (31 de desembre).

Per determinar el valor del mercat es poden utilitzar les taules de valoració de vehicles usats aplicables a la gestió de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'impost sobre successions i donacions i l'impost especial sobre determinats mitjans de transport, incloses per al 2017 a l'Ordre HAP/1895/2016, de 14 de desembre (BOE del 17).

9.- Objectes d'art i antiguitats (art. 19 Llei impost patrimoni)

A l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, s'entén per:

Objectes d'art: les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.

Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

La valoració d'aquests béns s'ha d'efectuar pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost (31 de desembre).

- *Important: els objectes d'art i les antiguitats que es considerin exempts de l'impost* [15] *no s'han d'incloure en la declaració.*

10.- Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu) (art. 20 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen els drets reals d'ús i gaudi, llevat dels que recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu, com també els drets sobre béns immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules similars, si aquests contractes no comporten la titularitat parcial de l'immoble.

Usdefruit temporal. El valor s'ha de considerar de manera proporcional al valor total del bé, a raó d'un 2 per 100 per cada període d'un any que quedi de vigència de l'usdefruit, sense superar el 70 per 100.

Per tant, per determinar el valor dels usdefruits temporals s'ha d'aplicar, sobre el valor total del bé, el percentatge que resulti de l'operació següent:

(2 x nre. d'anys que quedin de vigència)%, amb un màxim del 70%

Usdefruit vitalici. El valor s'ha de considerar a partir del 70 per 100 del valor total del bé, si l'usufructuari té menys de 20 anys. Aquest percentatge s'ha de minorar un 1 per 100 per cada any en què se superi aquesta edat, fins a un mínim del 10 per 100 del valor total del bé.

Per tant, el valor dels usdefruits vitalicis és la quantitat que s'obté d'aplicar, sobre el valor total del bé, el percentatge que resulti de l'operació següent:

[15] La llista d'objectes d'art i antiguitats exempts es recull a la pàgina 1064 d'aquest capítol.

(89 – edat de l'usufructuari el 31 de desembre)%, amb un mínim del 10% i un màxim del 70%

Drets d'ús i habitació. S'han de computar pel valor que resulti d'aplicar, sobre el 75 per 100 del valor dels béns sobre els quals es van imposar aquests drets, les regles corresponents a la valoració dels usdefruits temporals o vitalicis, segons els casos.

Drets d'aprofitament per torn de béns immobles. S'han de valorar pel preu d'adquisició, independentment de la naturalesa que tinguin.

Exemple:

El senyor MTS és titular d'un dret d'usdefruit vitalici sobre un immoble la valoració del qual, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, és de 90.000 euros. L'edat de l'usufructuari el 31 de desembre de 2017 és de 25 anys.

Determineu el valor de l'usdefruit vitalici a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni.

Solució:

1.- Determinació del percentatge aplicable segons l'edat de l'usufructuari: (89 – 25) = 64 per 100

2.- Valor de l'usdefruit vitalici: 64% de 90.000 = 57.600 euros

11.- Concessions administratives (art. 21 Llei impost patrimoni)

La valoració de les concessions administratives per a l'explotació de serveis o béns de domini o titularitat pública, independentment de la durada que tinguin, s'ha de fer aplicant els criteris que conté l'article 13 del text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre (BOE de 20 d'octubre).

D'acord amb el que disposa aquest article, i com a norma general, el valor de la concessió s'ha de fixar per l'aplicació de la regla o regles que siguin aplicables de les que s'indiquen a continuació tenint en compte la naturalesa de les obligacions imposades al concessionari.

Regles de valoració generals

a) Si l'Administració indica una quantitat total en concepte de preu o cànon que hagi de satisfer el cessionari, per aquesta quantitat.

b) Si l'Administració indica un cànon, un preu, una participació o un benefici mínim que hagi de satisfer el cessionari de manera periòdica i la durada de la concessió no és superior a un any, per la suma total de les prestacions periòdiques. Si la durada de la concessió és superior a l'any, capitalitzant al 10 per 100 la quantitat anual que satisfaci el concessionari.

Si per aplicar aquesta regla s'ha de capitalitzar una quantitat anual que sigui variable a conseqüència, únicament, de l'aplicació de clàusules de revisió de preus que prenguin com a referència índexs objectius de la seva evolució, s'ha de capitalitzar la quantitat que correspon al primer any. Si la variació depèn d'altres circumstàncies la raó matemàtica de les quals es coneix en el moment d'atorgar la concessió, la quantitat que s'ha de capitalitzar és la mitjana anual de les que el concessionari hagi de satisfer durant la vida de la concessió.

c) Si el concessionari està obligat a revertir a l'Administració béns determinats, s'ha de computar el valor net comptable estimat d'aquests béns la data de reversió, més les despeses previstes per a aquesta reversió. Per calcular el valor net comptable dels béns s'han d'aplicar les taules d'amortització aprovades a l'efecte de l'impost sobre societats, en el percentatge mitjà que resulti d'aquestes taules.

Regles de valoració especials

En els casos especials en què, per la naturalesa de la concessió, el valor no es pot fixar mitjançant les regles que s'han exposat anteriorment, aquest valor s'ha de determinar segons les regles següents:

a) Aplicant al valor dels actius fixos afectes a l'explotació, l'ús o l'aprofitament de què es tracti un percentatge del 2 per 100 per cada any de durada de la concessió, amb el mínim del 10 per 100 i sense que el màxim superi el valor dels actius.

b) Si no es pot dur a terme la valoració anterior, s'ha de prendre la que assenyali l'administració pública respectiva.

c) Si manquen les dues regles anteriors, pel valor que declarin les persones interessades, sens perjudici del dret de l'Administració de comprovar-lo pels mitjans que preveu la Llei general tributària.

12.- Drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial (art. 22 Llei impost patrimoni)

Els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial adquirits a terceres persones que no estiguin afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, **s'han de computar pel valor d'adquisició**.

Si els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial adquirits a terceres persones estan afectes al desenvolupament d'activitats empresarials o professionals, s'han de declarar a l'apartat corresponent als béns i els drets afectes a activitats econòmiques.

13.- Opcions contractuals (art. 23 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'han d'incloure les opcions contractuals la titularitat de les quals correspongui al declarant, derivades de contractes que facultin a una persona perquè, segons el seu arbitri i dins un temps màxim pactat, pugui decidir sobre el perfeccionament d'un contracte principal (generalment de compravenda) davant una altra persona que, de moment, queda vinculada a suportar els resultats d'aquesta decisió lliure del titular del dret d'opció.

Les opcions contractuals es valoren pel preu especial convingut i, si no n'hi ha o si aquest preu és més baix, pel 5 per 100 de la base sobre la qual es liquidarien, a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, els contractes sobre els quals recaiguin aquestes opcions.

14.- Altres béns i drets de contingut econòmic (art. 24 Llei impost patrimoni)

Els béns i els drets de contingut econòmic no previstos als apartats anteriors **es valoren pel preu de mercat en** la data de meritació de l'impost, 31 de desembre.

Deutes deduïbles (art. 25 Llei impost patrimoni)

Es consideren deutes deduïbles en l'impost sobre el patrimoni les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminueixin el valor dels béns o els drets respectius, com també els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Els deutes només són deduïbles si estan justificats degudament, i els interessos no es poden deduir en cap cas.

Els deutes es valoren pel valor nominal en la data de meritació de l'impost (31 de desembre).

No són objecte de deducció:

a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estigui obligat a pagar el deute perquè s'ha exercit el dret contra el deutor principal i aquest deutor hagi resultat fallit. En el cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no es poden deduir fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.

b) La hipoteca que garanteixi el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sens perjudici que el preu ajornat o el deute garantit sí que siguin objecte de deducció.

c) Les càrregues i els gravàmens que corresponguin a béns exempts d'aquest impost, ni tampoc els deutes contrets per adquirir-los.

Si l'exempció és parcial, com passa en els supòsits en què el valor de l'habitatge habitual és superior a 300.000 euros, és deduïble, si s'escau, la part proporcional dels deutes que corresponguin a la part no exempta del bé o el dret de què es tracti.

Supòsit especial: deutes relacionats amb béns i drets afectes

Aquests deutes només es poden incloure amb la resta de deutes deduïbles quan concorrin les circumstàncies següents:

- Que els elements patrimonials afectes a activitats empresarials i professionals no estiguin exempts de l'impost sobre el patrimoni.
- Que el subjecte passiu no porti la comptabilitat ajustada al Codi de comerç.

▪ ***Important:*** *en els supòsits d'obligació real de contribuir, només són deduïbles les càrregues i els gravàmens que afecten els béns i els drets situats al territori espanyol, o bé que es puguin exercir o que s'hagin de complir en aquest territori, i també els deutes per capitals invertits en els béns indicats.*

Patrimoni net (base imposable) (art. 9 Llei impost patrimoni)

Aquesta magnitud està constituïda per la diferència algebraica entre l'import del patrimoni brut i tots els deutes deduïbles.

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

(Art. 28.dos i tres Llei impost patrimoni)

Reducció per mínim exempt

Per a subjectes passius per obligació personal residents en alguna comunitat autònoma

La Llei 22/2009, de 18 de desembre, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), estableix, a l'article 47, que les comunitats autònomes poden assumir en l'impost sobre el patrimoni, entre altres competències normatives, les relatives a la determinació del mínim exempt.

Per tant, la base imposable s'ha de reduir, **exclusivament en el cas d'obligació personal de contribuir**, en l'import que hagi aprovat la comunitat autònoma en concepte de mínim exempt.

Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt, la base imposable s'ha de reduir en 700.000 euros, quantitat que estableix a aquest efecte l'article 28 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

L'import mínim exempt aplicable el 2017 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:** [16] l'import del mínim exempt es fixa en 400.000 euros.
- **Catalunya:** [17] l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros.
- **Extremadura** [18]

Amb caràcter general, l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros.

Tanmateix, per als contribuents amb una discapacitat física, psíquica o sensorial, s'estableixen els imports de mínim exempt següents, segons el grau de discapacitat:

a) 600.000 euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 33 per 100 i inferior al 50 per 100.

b) 700.000 euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 50 per 100 i inferior al 65 per 100.

c) 800.000 d'euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

- **Comunitat Valenciana** [19]

Amb caràcter general, l'import del mínim exempt es fixa en 600.000 euros.

Tanmateix, per als contribuents amb una discapacitat psíquica amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i per als contribuents amb una discapacitat física o sensorial amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, l'import del mínim exempt puja a 1.000.000 d'euros.

Per a subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir

El mínim exempt per import de 700.000 euros és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir.

---

[16] Article 150-2 del Decret legislatiu 1/2005, de 26 de setembre, del Govern d'Aragó, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, afegit, amb efectes del 31 de gener de 2015, per l'article 4 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, de mesures per al manteniment dels serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015).

[17] Article 2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, modificat, amb efectes del 31 de desembre de 2012, per l'article únic.1 del Decret llei 7/2012, de 27 de desembre, de mesures urgents en matèria fiscal que afecten l'impost sobre el patrimoni (DOGC 28-12-2012).

[18] 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 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; BOE 09-01-2017).

[19] 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 altres tributs cedits (DOCV 31-12-1997; BOE 07-04-1998), que 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 financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015, correccions d'errades de 19-01-2016, 08-02-2016 i 09-03-2016; BOE 08-02-2016, correccions d'errades de 04-03-2016 i 23-03-2016).

Base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

La base liquidable és la diferència entre l'import de la base imposable (patrimoni net) i la quantitat que escaigui aplicar en concepte de mínim exempt.

Fase 3a. Determinació de la quota íntegra

(Art. 30 Llei impost patrimoni)

Regla general

La base liquidable positiva es grava aplicant sobre l'import l'escala de l'impost que aprova la comunitat autònoma on resideix el subjecte passiu o, si aquesta comunitat no l'ha aprovada, l'escala que estableix amb caràcter general la Llei de l'impost.

Escales de gravamen aplicables en l'exercici 2017

Per a l'exercici 2017 són aplicables les escales de gravamen següents:

Tarifa estatal

Escala estatal de l'impost sobre el patrimoni

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
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	En endavant	2,5

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	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En endavant	3,03

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (article 15 Decret legislatiu 2/2014)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En endavant	3,00

Comunitat Autònoma de les Illes Balears (article 9 Decret legislatiu 1/2014)

Base liquidable desde euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En endavant	3,45

Comunitat Autònoma de Cantàbria (article 4 Decret legislatiu 62/2008)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En endavant	3,03

Comunitat Autònoma de Catalunya (article únic.2 Decret llei 7/2012)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En endavant	2,750

Comunitat Autònoma 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	En endavant	3,75

Comunitat Autònoma de Galícia (article 13 bis Decret legislatiu 1/2011)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En endavant	3,03

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia (article 13 Decret 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	En endavant	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	En endavant	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 siguin titulars de béns o drets situats, o que es puguin exercir o que s'hagin de complir, en un estat amb el qual Espanya tingui subscrit un conveni bilateral per evitar la doble imposició, en virtut del qual aquests elements patrimonials estan exempts de l'impost espanyol, però es poden tenir en compte per calcular l'impost corresponent a la resta d'elements patrimonials, han de determinar la quota íntegra d'acord amb el procediment següent:

- **El valor dels béns i els drets exempts**, determinat segons les regles de valoració de l'impost minorat, si s'escau, en el valor de les càrregues, els gravàmens i els deutes corresponents que, si no hi hagués aquesta exempció, es considerarien deduïbles fiscalment, **s'ha de sumar a l'import de la base liquidable**, a fi de determinar la base per aplicar l'escala de gravamen.
- **Un cop obtinguda la quota resultant, es determina el tipus mitjà de gravamen**. Aquest tipus mitjà de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient que s'obté de dividir la quota entre la base per aplicar l'escala de gravamen.
- **Un cop obtingut aquest tipus mitjà, s'ha d'aplicar únicament sobre la base liquidable**, sense incloure els béns i els drets exempts, excepte a l'efecte de determinar el tipus de gravamen, també anomenats elements exempts amb progressivitat.

Exemple:

El senyor LGC, resident a la Comunitat Autònoma de Galícia, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2017:

- Base liquidable: 356.900 euros.
- Béns i drets exempts, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable: 68.000 euros.

Determineu l'import de la quota íntegra.

Solució:

1. Determinació de la base per aplicar l'escala de gravamen:

Aquesta magnitud és el resultat de sumar la base liquidable i el valor net dels béns i els drets exempts, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable a la resta del patrimoni. És a dir, 356.900 + 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

3. Determinació del tipus mitjà de gravamen: (1.555,71 ÷ 424.900,00) x 100 = 0,37%
4. Obtenció de la quota íntegra.

Quota íntegra = 356.900 x 0,37% = 1.320,53 euros.

Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar

Límit de quota íntegra i quota mínima de l'impost sobre el patrimoni

(Art. 31 Llei impost patrimoni)

Només per als subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal, la suma de la quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni conjuntament amb les quotes de l'IRPF (quota

íntegra general i quota íntegra de l'estalvi) **no pot superar el 60 per 100 de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi, de l'IRPF**.

L'import de les quotes íntegres de l'IRPF és la suma de les quantitats consignades a les caselles ***514*** i ***515*** de la pàgina 16 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2017.

L'import de les bases imposables, general i de l'estalvi, de l'IRPF és la suma de les quantitats que reflecteixen les caselles ***415*** i ***435*** de les pàgines 13 i 14 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2017.

- **A l'efecte de determinar l'import de la base imposable de l'estalvi de l'IRPF, s'han d'aplicar les regles següents:**

a) No s'ha de tenir en compte la part de la base imposable de l'estalvi esmentada que derivi de guanys i pèrdues patrimonials que correspongui al saldo positiu dels obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores efectuades en aquests elements amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió; l'import d'aquesta part s'ha de consignar a la casella ***32*** de la pàgina 10 de la declaració de l'impost sobre el patrimoni.

Per determinar aquest import, s'ha de calcular, en primer lloc, el saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici que derivin de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió.

Si el saldo anterior és negatiu o zero, s'ha de consignar un zero a la casella ***32***. Si el saldo és positiu, s'han de considerar, a més, el saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi (casella ***406*** de la pàgina 14 de la declaració), i, si s'escau, la compensació dels saldos següents:

- Saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari imputables al 2017 per integrar en la base imposable de l'estalvi (amb el límit del 20 per 100 del saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017) [casella ***416***].

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella ***417***].

- 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 2013 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella ***418***].

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2015, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella ***419***].

- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2016, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella ***420***].

- Resta de saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents, de 2013 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella ***421***].

- Resta de saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2015, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi , amb el límit del 20 per 100 del saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 [casella ***422***].

- Resta de saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari de 2016, pendents de compensació l'1 de gener de 2017, per integrar en la base imposable de l'estalvi , amb el límit del 20 per 100 del saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2017 [casella ***423***].

Si la diferència entre els imports de la casella ***384*** i els de la suma de les caselles ***416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 i 423*** és igual a zero, a la casella ***32*** de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar un zero.

Si la diferència entre els imports de la casella ***406*** i els de la suma de les caselles ***416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 i 423*** és positiva, i el saldo dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió (GiP>1) és igual o superior a l'import consignat a la casella ***406*** de la declaració de l'IRPF, a la casella ***32*** de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar la diferència entre les quantitats consignades a les caselles ***406*** i els de la suma de les caselles ***416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 i 423*** de la declaració de l'IRPF.

Si la diferència entre els imports de la casella ***406*** i els de la suma de les caselles ***416, 417, 418, 419, 420, 421, 422 i 423*** és positiva, i el saldo dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió (GiP>1) és inferior a l'import consignat a la casella ***406*** de la declaració de l'IRPF, a la casella ***32*** de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar la quantitat que resulti de fer l'operació següent.

$$\frac{\text{G y P} > 1}{\text{Casella } 406} \times (\text{caselles } [406] - [416 - [417] - [418] - [419] - [420] - [421] - [422] - [423])$$

b) S'ha de sumar l'import dels dividends i les participacions en beneficis obtinguts per societats patrimonials, independentment de l'entitat que reparteixi els beneficis obtinguts per aquestes societats patrimonials. [20]

- **A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha de tenir en compte:**

  - **La part d'aquesta quota que correspon al saldo positiu dels obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials** adquirits o de millores efectuades en aquests elements amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió; l'import d'aquesta part s'ha de consignar a la casella ***35*** de la pàgina 10 de la declaració, i és el que resulta de fer l'operació següent:

$$\text{Casella } 35 = \frac{\text{Quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (caselles } 510 + 511)}{\text{Base imposable de l'estalvi (casella } 435)} \times \text{casella } 32$$

- **A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni**, no s'ha de tenir en compte la part de quota íntegra corresponent a elements patrimonials que, per la naturalesa o la destinació, no siguin susceptibles de generar rendiments gravats en l'IRPF. Com a exemples d'aquests elements patrimonials es poden esmentar, entre d'altres, els objectes d'art i les antiguitats, les joies, les embarcacions i els automòbils d'ús privat, el sòl no edificat, etc.

La magnitud quota íntegra corresponent a béns improductius (QIBI) es pot determinar mitjançant la fórmula següent:

[20] D'acord amb el que estableix la lletra a) de l'apartat 1 de la disposició transitòria desena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), els dividends i les participacions en beneficis rebuts per contribuents de l'IRPF i obtinguts per societats patrimonials no s'integren en la base imposable de l'IRPF ni estan subjectes a retenció o ingrés a compte d'aquest impost.

$$CIBI = \frac{EPN \times \text{Quota íntegra}}{\text{Base imposable}}$$

On **CIBI** és la quota íntegra que correspon a béns improductius i **EPN** és el valor net dels elements patrimonials no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF. És a dir, el valor d'aquests béns o drets minorat, si s'escau, en l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquests béns o drets i la part proporcional dels deutes que, sent igualment deduïbles, no estiguin vinculats a cap element patrimonial concret.

Si es produeix un excés del límit del 60 per 100, l'excés s'ha de reduir en la quota de l'impost sobre el patrimoni, i la reducció no pot superar el 80 per 100 d'aquesta quota. És a dir, s'estableix una **quota mínima no reduïble** en l'impost sobre el patrimoni **equivalent al 20 per 100 de la quota íntegra del mateix impost.**

- ***Important:*** *el límit de quotes que estableix l'article 31.1 de la Llei 19/1991 no és aplicable als no residents que hagin optat, d'acord amb el que preveu l'article 5.u.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni (BOE del 7), per l'obligació personal de contribuir en aquest impost, perquè, com que no tributen en l'IRPF, no hi ha la possibilitat de sumar les quotes íntegres restants en ambdós impostos i posar-les en relació amb un percentatge de la base imposable de l'IRPF.*

Particularitats en cas de tributació conjunta en l'IRPF

Si els components d'una unitat familiar han optat per la tributació conjunta en l'IRPF, el límit de les quotes íntegres conjuntes d'aquest impost i de la de l'impost sobre el patrimoni es calcula acumulant les quotes íntegres meritades pels components de la unitat familiar en l'impost sobre el patrimoni. La reducció que, si s'escau, s'hagi de practicar s'ha de prorratejar entre els subjectes passius de manera proporcional a les quotes íntegres respectives en l'impost sobre el patrimoni.

Exemple:

El senyor JBA, solter i resident a Toledo, presenta les dades fiscals següents corresponents a les declaracions de l'IRPF i de l'impost sobre el patrimoni (IP) en l'exercici 2017.

- 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

Determineu l'import que s'ha d'ingressar per l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2017, sabent que la part de la base imposable de l'estalvi derivada de guanys i pèrdues patrimonials que correspon al saldo positiu dels obtinguts per transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió puja a 1.000 euros, i que el valor net dels elements patrimonials declarats no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF puja a 250.000 euros.

Solució:

- Quota de l'impost sobre el patrimoni corresponent a béns improductius: (250.000 x 112.354,37) ÷ 8.000.000,00	3.511,07
- Quota de l'impost sobre el patrimoni susceptible de limitació (112.354,37 – 3.511,07)	108.843,30
- Quota íntegra general estatal i autonòmica de l'IRPF	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 de l'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 de l'IRPF	1.000,00 [2]	
- Reducció teòrica per 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 del patrimoni: (80% s/112.354,37)		89.883,50
Quota per ingressar per l'impost sobre el patrimoni (112.354,37 – 89.883,50) [3]		**22.470,87**

[1] A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha tingut en compte la part corresponent al saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió. És a dir: (380 ÷ 2.000) x 1.000 = 190 euros.

[2] A l'efecte de determinar la base imposable de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha tingut en compte la part corresponent al saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió. És a dir: (1.000 ÷ 2.000) x 2.000 = 1.000 euros.

[3] La quota per ingressar per l'impost sobre el patrimoni coincideix amb l'import de la quota mínima (20% s/112.354,37 = 22.470,87 euros). Per aplicació d'aquesta quota mínima, es produeix un excés no reduïble de 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 el cas d'obligació personal de contribuir, i sens perjudici del que disposin els tractats o els convenis internacionals, de la quota d'aquest impost s'ha de deduir, per raó de béns situats fora de Espanya i de drets que es puguin exercir o que s'hagin de complir fora d'aquest territori, la quantitat menor de les dues següents:

a) L'import efectiu que s'hagi satisfet a l'estranger per raó de gravamen de caràcter personal que afecti els elements patrimonials computats en aquest impost.

b) El resultat d'aplicar sobre la part de la base liquidable gravada a l'estranger el tipus mitjà efectiu de gravamen d'aquest impost.

El tipus mitjà efectiu de gravamen **(TMG)** és el que resulta de multiplicar per 100 el quocient de dividir la quota íntegra de l'impost per la base liquidable. El tipus mitjà efectiu de gravamen s'expressa amb dos decimals i es determina segons la fórmula següent:

$$TMG = \frac{\text{Quota íntegra x 100}}{\text{Base liquidable}}$$

La part de la base liquidable gravada a l'estranger (BLE) es determina de la manera següent:

1r S'ha de restar, del valor de l'element patrimonial situat a l'estranger, l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquest element patrimonial, com també la part proporcional dels deutes que, sent igualment deduïbles, no estiguin vinculats a cap element patrimonial. Així s'obté l'import patrimonial net que correspon a aquest element **(PN).**

2n L'import patrimonial net que es determina d'aquesta manera **(PN)** s'ha de minorar en la part proporcional de la reducció per mínim exempt. Aquesta operació es pot representar amb la fórmula següent:

$$BLE = \frac{PN \times \text{Base liquidable}}{\text{Base imposable}}$$

- ***Atenció:*** *si el subjecte passiu disposa de més d'un bé o dret situat fora d'Espanya, la deducció s'ha de calcular de manera individual per a cada bé o dret, i s'ha de traslladar a la casella **41** de la pàgina 10 de la declaració la suma dels imports que prevalguin en tots els càlculs individuals efectuats.*

Exemple:

La senyora VGC, resident a Àvila, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2017:

- Base imposable 1.450.000,00
- Base liquidable 750.000,00
- Quota íntegra 3.240,36

En la declaració ha inclòs un immoble situat a l'estranger del qual és titular i que va adquirir per 200.000 euros. D'aquest import, 40.000 euros estan pendents de pagament el 31-12-2017. Per raó de gravamen de caràcter personal que afecta aquest immoble, ha satisfet a l'estranger 350 euros corresponents a l'exercici 2017.

A l'apartat corresponent a deutes deduïbles de la declaració de l'impost sobre el patrimoni, només hi consten els 40.000 euros relatius a l'immoble.

Determineu l'import de la deducció que correspon a l'impost satisfet a l'estranger.

Solució:

1r Impost satisfet efectivament a l'estranger per raó de l'immoble 350,00

2n Import que correspondria satisfer a Espanya per raó de l'immoble:

- Part de base liquidable gravada a l'estranger **(1)** 82.758,62
- Tipus mitjà efectiu de gravamen: 0,43 per 100 **(2)**
- Part de base liquidable gravada a l'estranger x tipus mitjà efectiu de gravamen (82.758,62 x 0,43%)..... 355,86

3r Import de la deducció (la més baixa de 355,86 i 350,00) 350,00

(1) La part de base liquidable gravada a l'estranger es determina restant, del valor d'adquisició de l'immoble, l'import dels deutes que corresponen a aquest immoble, que són els únics deutes que consten a l'apartat corresponent de la declaració: 200.000 - 40.000 = 160.000 euros. Un cop determinat el valor net de l'immoble, aquest valor es minora en la part proporcional de la reducció per mínim exempt: (160.000 x 750.000) ÷ 1.450.000,00 = 82.758,62 euros.

(2) El tipus mitjà efectiu de gravamen es determina fent l'operació següent: (3.240,36 x 100) ÷ 750.000 = 0,43.

Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla (art. 33 Llei impost patrimoni)

Si entre els béns o els drets de contingut econòmic que es computen per determinar la base imposable n'hi ha algun de situat o que s'hagi d'exercir o complir a Ceuta i Melilla i les seves dependències, la quota de l'impost **s'ha de bonificar en el 75 per 100 de la part d'aquesta quota que correspongui proporcionalment als béns o els drets esmentats**.

Aquesta bonificació no es pot aplicar als no residents en aquests ciutats, llevat que es refereixi a valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i que tinguin l'objecte social en aquests llocs, o quan es tracti d'establiments permanents situats en aquests mateixos llocs.

La part de la quota sobre la qual s'aplica la bonificació es pot calcular dividint el valor net que correspon als béns i els drets situats a Ceuta i Melilla i les seves dependències (VN) entre la base imposable i multiplicant aquest quocient per la quota íntegra. És a dir:

$$\frac{\text{VN x Quota íntegra}}{\text{Base imposable}}$$

Exemple:

El senyor SMG, resident a Màlaga, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2017:

- Base imposable 1.400.000,00
- Base liquidable 700.000,00

Dins els elements patrimonials declarats hi ha computats, entre d'altres, els següents:

- Local comercial situat a Ceuta amb un valor net que puja a 195.000,00
- Accions de la SA "X", domiciliada i amb l'objecte social exclusiu a Ceuta, amb un valor net que puja a 100.000,00

Determineu l'import que correspon per la bonificació de la quota per elements patrimonials situats a Ceuta i Melilla.

Solució:

- Quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni (1) 3.385,01
- Valor net dels béns a Ceuta i Melilla (2) 100.000,00
- Part de la quota corresponent a aquests béns (3) 241,79
- Bonificació (75 per 100 s/241,79)) 181,34
- Quota per ingressar (3.385,01 – 181,34) 3.203,67

(1) Vegeu l'escala de gravamen aplicable a la Comunitat Autònoma d'Andalusia. Pàgina 1086 d'aquest capítol.

(2) Com que no és resident a Ceuta o Melilla, el contribuent no té dret a practicar la bonificació pel local.

(3) La part de quota íntegra que correspon a les accions de SA "X" es determina fent l'operació següent: (100.000 x 3.385,01) ÷ 1.400.000.

Bonificacions autonòmiques

En aquest exercici, s'han establert les següents bonificacions autonòmiques de la quota de l'impost sobre el patrimoni, aplicables pels subjectes passius residents als territoris respectius que compleixin les condicions i els requisits establerts a les normes autonòmiques corresponents, que s'assenyalen a continuació.

Comunitat Autònoma d'Aragó: bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat (art. 150.1 Decret legislatiu 1/2005)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

Tenen dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars del patrimoni protegit regulat a la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Import i límit de la bonificació

El 99 per 100 de la part de quota que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets inclosos en el patrimoni protegit dels contribuents amb discapacitat pels quals el subjecte

passiu tingui 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 s'escau cap mena de bonificació.

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat (art. 16 Decret legislatiu 2/2014)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

El contribuent té dret a aquesta bonificació per aquells béns o drets de contingut econòmic que, computats per a la determinació de la base imposable, formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de la quota minorada que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella ***50*** de la pàgina 10 del model de declaració).

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: bonificació per als béns de consum cultural (art. 9 bis Decret legislatiu 1/2014)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

Tenen dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars de ple domini dels béns de consum cultural a què fa referència l'article 5 de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries.

> A l'efecte d'aquesta Llei, s'entén per consum cultural l'adquisició, per part de les persones físiques o jurídiques, de productes culturals com les obres de creació artística, pictòriques o escultòriques, en qualsevol format, que siguin originals i que l'artista hagi elaborat íntegrament, i que siguin úniques o seriades. Se n'exclouen els objectes d'artesania i les reproduccions.

Import de la bonificació

El 90 per 100 de la part proporcional de la quota que correspongui als béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella ***50*** de la pàgina 10 del model de declaració).

Comunitat Autònoma de Catalunya

- **Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat** (art. 2 Llei 7/2004)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

a) Que el 2017 el subjecte passiu tingui la residència habitual a en aquesta comunitat autònoma.

b) Que entre els elements patrimonials integrants de la base imposable de l'impost s'hi hagin inclòs béns i/o drets que formin part del patrimoni especialment protegit del subjecte passiu, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19).

També es pot aplicar la bonificació als béns o els drets de contingut econòmic que formin 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 7/2004, en la redacció que hi dona l'article 1 de la Llei 2/2016, de 2 de novembre.

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de la quota minorada que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella ***50*** de la pàgina 10 del model de declaració).

■ Bonificació de les propietats forestals (art. 60 Llei 5/2012)

S'estableix una bonificació del 95 per 100 en la part de la quota que correspongui proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposin d'un instrument d'ordenació aprovat degudament per l'Administració forestal competent de Catalunya.

Comunitat Autònoma de Galícia: bonificació per accions o participacions en entitats noves o de creació recent (art. 13 ter Decret legislatiu 1/2011)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

a) Que el 2017 el subjecte passiu tingui la residència habitual en aquesta comunitat autònoma.

b) Que entre els elements patrimonials que integren la base imposable de l'impost s'hagin inclòs béns i/o drets de contingut econòmic a què es van aplicar les deduccions en la quota íntegra autonòmica de l'IRPF relatives a la creació de noves empreses o l'ampliació de l'activitat d'empreses de creació recent, o la inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de creació recent.

Aquesta bonificació només es pot aplicar sobre la part del valor dels béns o els drets que s'hagi pres en consideració per determinar l'import de les deduccions autonòmiques, de manera que si el contribuent, per al total de les quantitats invertides en l'exercici, s'ha aplicat dues deduccions diferents (per a unes quanties la deducció estatal i per a unes altres alguna de les deduccions autonòmiques), la deducció només es pot aplicar en l'impost sobre el patrimoni en la part corresponent al valor de la inversió que s'hagi beneficiat de la deducció autonòmica.

Import i límit de la bonificació

El 75 per 100, amb un límit de 4.000 euros de la part de la quota que correspongui proporcionalment als béns o drets esmentats.

Pèrdua de la bonificació

L'incompliment dels requisits previstos a les deduccions de l'impost sobre la renda de les persones físiques determina la pèrdua d'aquesta bonificació.

Comunitat de Madrid: bonificació general del 100 per 100 (art. 20 Decret legislatiu 1/2010)

El 100 per 100 de la quota minorada. L'import que correspongui per aquesta bonificació s'ha de consignar a la casella ***50*** de la pàgina 10 del model de declaració.

No s'ha d'aplicar aquesta bonificació si la quota resultant és nul·la.

Comunitat Autònoma de La Rioja: bonificació general del 50 per 100 (art. 4 Llei 7/2014)

Amb posterioritat a les deduccions i les bonificacions regulades per la normativa de l'Estat, el contribuent té dret a aplicar, sobre la quota resultant, una bonificació autonòmica del 50 per 100 d'aquesta quota, si aquesta és positiva.

No s'ha d'aplicar aquesta bonificació si la quota resultant és nul·la.

Apèndix normatiu

Impost sobre el patrimoni

- Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni (BOE del 7)
- Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i professionals i de les participacions en entitats per a l'aplicació de les exempcions corresponents en l'impost sobre el patrimoni (BOE del 6)
  (Textos concordats i anotats)
- Disposicions relatives a l'impost sobre el patrimoni contingudes a les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2017

Advertiment:

Els textos que es recullen a l'apèndix normatiu estan destinats a ser usats com a instrument documental. L'Agència Tributària no se'n fa responsable del contingut. Aquests textos no tenen cap mena de validesa jurídica. Per a finalitats jurídiques, consulteu els textos publicats als butlletins i als diaris oficials.

LLEI 19/1991, DE 6 DE JUNY, DE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI

(BOE DE 7 DE JUNY I CORRECCIÓ D'ERRADES DE 2 D'OCTUBRE)

CAPÍTOL I

Disposicions generals

Article 1. Naturalesa i objecte de l'impost.

L'impost sobre el patrimoni és un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava el patrimoni net de les persones físiques d'acord amb els termes que preveu aquesta Llei.

Als efectes d'aquest impost, constitueix el patrimoni net de la persona física el conjunt de béns i drets de contingut econòmic de què sigui titular, amb deducció de les càrregues i els gravàmens que disminueixin el seu valor, així com dels deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre.

Article 2. Àmbit territorial.

U. L'impost sobre el patrimoni s'aplica a tot el territori espanyol, sens perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents als territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern.

Dos. La cessió de l'impost a les comunitats autònomes es regeix pel que estableixen les normes que regulen la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes i té l'abast i les condicions que estableixi per a cadascuna la seva específica llei de cessió.

CAPÍTOL II

Fet imposable

Article 3. Fet imposable.

Constitueix el fet imposable de l'impost la titularitat pel subjecte passiu, en el moment de la meritació, del patrimoni net a què es refereix el paràgraf segon de l'article 1 d'aquesta Llei.

Es considera que formen part del patrimoni els béns i els drets que hagin pertangut al subjecte passiu en el moment de la meritació anterior, llevat de prova de transmissió o pèrdua patrimonial.

Article 4. Béns i drets exempts.

Estan exempts d'aquest impost:

U. Els béns integrants del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o a l'Inventari general de béns mobles a què es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, així com els compresos a la disposició addicional segona de la llei esmentada, sempre que en aquest últim cas hagin estat qualificats de béns d'interès cultural pel Ministeri de Cultura i inscrits al registre corresponent.

No obstant això, en el supòsit de zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, l'exempció no comprèn qualsevol classe de béns immobles ubicats dins el perímetre de delimitació, sinó exclusivament els que reuneixin les condicions següents:

En zones arqueològiques, els inclosos com a objecte de protecció especial en l'instrument de planejament urbanístic a què es refereix l'article 20 de la Llei 16/1985, de 25 de juny.

En llocs o conjunts històrics, els que tinguin una antiguitat igual o superior a cinquanta anys i estiguin inclosos al catàleg que preveu l'article 86 del Reglament de planejament urbanístic com a objecte de protecció integral en els termes que preveu l'article 21 de la Llei 16/1985, de 25 de juny.

Dos. Els béns integrants del patrimoni històric de les comunitats autònomes que s'hagin qualificat i s'hagin inscrit d'acord amb el que estableixen les seves normes reguladores.

Tres. Els objectes d'art i les antiguitats el valor dels quals sigui inferior a les quantitats que s'estableixin a l'efecte del que preveu l'article 26.4 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Gaudeixen també d'exempció:

a) Els objectes d'art i les antiguitats inclosos a l'article 19, quan hagin estat cedits pels propietaris en dipòsit permanent per un període no inferior a tres anys a museus o institucions culturals sense finalitat de lucre per a la seva exhibició pública mentre s'hi trobin dipositats.

b) L'obra pròpia dels artistes mentre formi part del patrimoni de l'autor.

Quatre. L'aixovar domèstic. S'entenen com a tal els efectes personals i de la llar, els estris domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte els béns a què es refereixen els articles 18 i 19 d'aquesta Llei.

Cinc. Els drets de contingut econòmic en els instruments següents:

a) Els drets consolidats dels partícips i els drets econòmics dels beneficiaris en un pla de pensions.

b) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes en els plans de revisió assegurats definits a l'apartat 3 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

c) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a aportacions realitzades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial que regula l'apartat 4 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, incloent-hi les contribucions del prenedor.

d) Els drets de contingut econòmic derivats de les primes satisfetes pel subjecte passiu als contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes

que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, així com els derivats de les primes satisfetes pels empresaris en els esmentats contractes d'assegurança col·lectiva.

e) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin la dependència definits a l'apartat 5 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

Sis. Els drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial mentre formin part del patrimoni de l'autor i, en el cas de la propietat industrial, sempre que no estiguin afectes a activitats empresarials.

Set. Els valors els rendiments dels quals estiguin exempts en virtut del que disposa l'article 13 de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents i normes tributàries.

Vuit. (1) U. Els béns i els drets de les persones físiques necessaris per al desenvolupament de la seva activitat empresarial o professional, sempre que aquesta activitat l'exerceixi de manera habitual, personal i directa el subjecte passiu i constitueixi la seva font de renda principal. A l'efecte de calcular la font de renda principal, no es computen les remuneracions de les funcions de direcció que s'exerceixin en les entitats a què es refereix el número dos d'aquest apartat, ni qualssevol altres remuneracions causades per la participació en aquestes entitats.

També estan exempts els béns i els drets comuns a tots dos membres del matrimoni quan s'utilitzin en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional de qualsevol dels cònjuges, sempre que es compleixin els requisits del paràgraf anterior.

Dos. La plena propietat, la nua propietat i el dret d'usdefruit vitalici sobre les participacions en entitats, amb cotització o sense en mercats organitzats, sempre que hi concorrin les següents condicions:

a) Que l'entitat, sigui o no societària, no tingui per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entén que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no realitza una activitat econòmica quan hi concorrin, durant més de 90 dies de l'exercici social, qualsevol de les condicions següents:

Que més de la meitat del seu actiu estigui constituït per valors o que més de la meitat del seu actiu no estigui afecte a activitats econòmiques.

Als efectes previstos en aquesta lletra:

Per determinar si existeix activitat econòmica o si un element patrimonial hi està afecte, cal atenir-se al que disposa l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tant el valor de l'actiu com el dels elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques és el que es deduïx del de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la vertadera situació patrimonial de la societat.

Als efectes de determinar la part de l'actiu que està constituïda per valors o elements patrimonials no afectes:

1r No es computen els valors següents:

Els posseïts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries.

Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència del desplegament d'activitats econòmiques.

Els posseïts per societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva del seu objecte.

Els que atorguin, almenys, el cinc per cent dels drets de vot i es posseeixin amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació sempre que, a aquests efectes, es disposi de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no estigui compresa en aquesta lletra.

2n No es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells el preu d'adquisició dels quals no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que els beneficis esmentats 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 dividends que corresponguin dels valors a què es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedeixin, almenys en el 90 per cent, de la realització d'activitats econòmiques.

b) Que la participació del subjecte passiu en el capital de l'entitat sigui almenys del 5 per 100 computat de forma individual, o del 20 per 100 conjuntament amb el seu cònjuge, ascendents, descendents o col·laterals de segon grau, ja tingui el seu origen el parentiu en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.

c) Que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció a l'entitat, i percebi per això una remuneració que representi més del 50 per 100 de la totalitat dels rendiments empresarials, professionals i de treball personal.

A efectes del càlcul anterior, no es computen entre els rendiments empresarials, professionals i de treball personal, els rendiments de l'activitat empresarial a què es refereix el número u d'aquest apartat.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes persones a les quals es refereix la lletra anterior, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir com a mínim en una de les persones del grup de parentiu, sense perjudici que totes tinguin dret a l'exempció.

L'exempció només assoleix el valor de les participacions, determinat conforme a les regles que s'estableixen en l'article 16.u d'aquesta Llei, en la part que

(1) D'acord amb la disposició addicional 18a de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), els valors cedits en préstec no es computen pel prestador a l'efecte de l'exempció de l'apartat 8 de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

correspongui a la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de l'entitat, i s'apliquen aquestes mateixes regles en la valoració de les participacions d'entitats participades per determinar el valor de les de la seva entitat tenidora.

Tres. Es determinen per reglament:

a) Els requisits que han de concórrer perquè sigui aplicable l'exempció pel que fa als béns, els drets i els deutes necessaris per al desenvolupament d'una activitat empresarial o professional.

b) Les condicions que han de reunir les participacions en entitats.

REIAL DECRET 1704/1999, DE 5 DE NOVEMBRE, PEL QUAL ES DETERMINEN ELS REQUISITS I LES CONDICIONS DE LES ACTIVITATS EMPRESARIALS I PROFESSIONALS I DE LES PARTICIPACIONS EN ENTITATS PER A L'APLICACIÓ DE LES EXEMPCIONS CORRESPONENTS EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI

(BOE DEL 6)

CAPÍTOL I

ACTIVITATS ECONÒMIQUES DE PERSONES FÍSIQUES

Article 1. Activitats econòmiques.

1. Es consideren activitats empresarials i professionals els béns i els drets afectes de les quals donen lloc a l'exempció que preveu l'article 4.vuitè, u, de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, les que tinguin la naturalesa d'activitats econòmiques d'acord amb les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, es considera que l'arrendament o la compravenda d'immobles es du a terme com una activitat econòmica quan concorrin les circumstàncies que, a aquest efecte, estableix l'article 25.2 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries.

Article 2. Béns, drets i deutes afectes a les activitats econòmiques.

1. Es consideren béns i drets afectes a una activitat econòmica els que s'utilitzin per a les finalitats de l'activitat d'acord amb el que estableix la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, siguin de titularitat exclusiva del subjecte passiu o siguin comuns al subjecte passiu i al seu cònjuge.

2. A l'efecte de l'exempció, el valor dels béns i els drets, minorat en l'import dels deutes derivats de l'activitat, es determina segons les normes de l'impost sobre el patrimoni. L'import d'aquests deutes no s'ha de tenir en compte novament en cap cas a l'efecte de determinar la base imposable de l'impost sobre el patrimoni.

Article 3. Requisits de l'exempció en els supòsits d'activitats empresarials i professionals.

1. L'exempció només és aplicable pel subjecte passiu que exerceixi l'activitat de manera habitual, personal i directa d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenint en compte les regles sobre titularitat dels elements patrimonials que estableix l'article 7 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, sempre que l'activitat constitueixi la seva font de renda principal. L'exempció és igualment aplicable pel cònjuge del subjecte passiu quan es tracti d'elements comuns afectes a una activitat econòmica exercida per aquest.

A aquest efecte, es considera font de renda principal aquella en què almenys el 50 per 100 de l'import de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques provingui de rendiments nets de les activitats econòmiques de què es tracti. Per determinar la concurrència d'aquest percentatge, no es computen, sempre que es compleixin les condicions exigides pels paràgrafs a), b) i c) de l'apartat 1 de l'article 5, totes aquelles remuneracions causades per la participació del subjecte passiu en les entitats a què es refereix l'article 4 d'aquest Reial decret.

2. Quan un mateix subjecte passiu exerceixi dues activitats o més de manera habitual, personal i directa, l'exempció comprèn tots els béns i drets afectes a aquestes activitats, i es considera, a l'efecte del que estableix l'apartat anterior, que la font de renda principal la determina el conjunt dels rendiments de totes les activitats.

CAPÍTOL II

PARTICIPACIONS EN ENTITATS

Article 4. Participacions en entitats.

1. Queden exemptes en l'impost sobre el patrimoni les participacions en entitats la titularitat de les quals correspongui directament al subjecte passiu, sempre que es compleixin les restants condicions assenyalades a l'article següent.

A aquest efecte, s'entén per participació la titularitat en el capital o el patrimoni d'una entitat.

2. En cas que existeixi un dret d'usdefruit de les participacions en entitats, diferenciat de la nua propietat, només té dret a l'exempció en l'impost sobre el patrimoni el nu propietari, sempre que concorrin en aquest totes les condicions perquè es pugui aplicar l'exempció.

Article 5. Condicions de l'exempció en els supòsits de participacions en entitats.

1. Perquè es pugui aplicar l'exempció a què es refereix l'article anterior, han de concórrer les condicions següents:

a) Que l'entitat no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entén que una entitat no gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, du a terme una activitat econòmica quan, per l'aplicació del que estableix l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, aquesta entitat no reuneixi les condicions per considerar que més de la meitat del seu actiu està constituït per valors o és de mera tinença de béns.

b) Que, quan l'entitat tingui forma societària, no concorrin els supòsits que estableix l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, llevat que es tracti del que recull el paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article esmentat.

c) Que la participació del subjecte passiu en el capital de l'entitat sigui almenys del 15 per 100, computada de manera individual, o del 20 per 100 si es computa conjuntament amb el cònjuge, els ascendents, els descendents o els col·laterals de segon grau, independentment que el parentiu tingui l'origen en la consanguinitat, l'afinitat o l'adopció.

d) Que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció en el si de l'entitat i que per aquest motiu percebi una remuneració que representi més del 50 per 100 de la totalitat dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques. A aquest efecte, no es computen els rendiments de les activitats econòmiques els béns i els drets afectes de les quals gaudeixin d'exempció en aquest impost.

Es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar de manera fefaent mitjançant el contracte o el nomenament corresponent, els càrrecs de: president, director general, gerent, administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o de l'òrgan d'administració equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes de les persones a les quals es refereix el paràgraf c) d'aquest apartat, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir almenys en una de les persones del grup de parentiu, sens perjudici que totes aquestes persones tinguin dret a l'exempció.

Aquesta exempció no és aplicable en cap cas a les participacions en institucions d'inversió col·lectiva.

2. Quan una mateixa persona sigui directament titular de participacions en diverses entitats on concorrin la resta de condicions enumerades als paràgrafs a), b), c) i d) de l'apartat anterior, el còmput del percentatge a què es refereix el paràgraf d) s'ha d'efectuar de manera separada per a cadascuna de les entitats.

A aquest efecte, per determinar el percentatge que representa la remuneració per les funcions de direcció exercides en cada entitat respecte a la totalitat dels rendiments del treball i per activitats econòmiques del subjecte passiu, no s'han d'incloure els rendiments derivats de les funcions de direcció en les altres entitats.

Article 6. Valoració de les participacions i determinació de l'import de l'exempció.

1. L'exempció només comprèn el valor de les participacions, determinat d'acord amb les regles que estableix l'article 16.u de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, en la part que correspongui a la proporció existent entre els actius afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, minorats en l'import dels deutes derivats de l'activitat, i el valor del patrimoni net de l'entitat.

2. Tant el valor dels actius com el dels deutes de l'entitat és el que es dedueixi de la comptabilitat corresponent, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la veritable situació patrimonial de l'entitat. Si no hi ha comptabilitat, aquests valors es determinen d'acord amb els criteris de l'impost sobre el patrimoni.

3. Per determinar si un element patrimonial es troba o no afecte a una activitat econòmica, s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 27 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, llevat del que fa referència als actius previstos a l'incís final del paràgraf c) de l'apartat 1 de l'article esmentat, que, si s'escau, poden estar afectes a l'activitat econòmica. Mai no es consideren elements afectes els que es destinen exclusivament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu a què es refereix l'article 5 d'aquest Reial decret, ni els que estiguin cedits, per un preu inferior al de mercat, a persones o entitats vinculades d'acord amb el que estableix l'article 16 de la Llei de l'impost sobre societats.

CAPÍTOL III

NORMES COMUNES

Article 7. Subjectes passius que no tinguin capacitat d'obrar.

En el supòsit de menors d'edat o incapacitats que siguin titulars dels elements patrimonials o de les participacions en entitats, els requisits exigits al paràgraf primer de l'apartat 1 de l'article 3 i la condició que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció en una entitat, establerta al paràgraf d) de l'apartat 1 de l'article 5, es consideren complerts quan s'hi ajustin els seus representants legals.

Article 8. Moment a què es refereixen els requisits i les condicions.

Els requisits i les condicions perquè sigui aplicable l'exempció en l'impost sobre el patrimoni s'han de

referir al moment en què es produeixi la meritació d'aquest impost.

Article 9. Obligacions formals.

Els subjectes passius han de fer constar en la declaració per l'impost sobre el patrimoni els béns, els drets i els deutes, com també el valor d'aquests, corresponents a les activitats econòmiques, de la mateixa manera que les participacions i la part del valor d'aquestes participacions que, en un cas i en l'altre, quedin exempts d'acord amb l'apartat vuitè de l'article 4 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni.

DISPOSICIÓ DEROGATÒRIA

Única. Derogació normativa.

Queda derogat el Reial decret 2481/1994, de 23 de desembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i les participacions en entitats per a l'aplicació de l'exempció en l'impost sobre el patrimoni.

DISPOSICIONS FINALS

Primera. Habilitació normativa.

El ministre d'Economia i Hisenda pot dictar les disposicions complementàries que siguin necessàries per al compliment del que disposa aquest Reial decret.

Segona. Entrada en vigor.

Aquest Reial decret entrarà en vigor l'endemà de la seva publicació al «Butlletí Oficial de l'Estat».

Nou. (2) L'habitatge habitual del contribuent, segons defineix l'article 68.1.3r de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, fins a un import màxim de 300.000 euros.

CAPÍTOL III

Subjecte passiu

SECCIÓ PRIMERA. NORMES GENERALS

Article 5. Subjecte passiu.

U. Són subjectes passius de l'impost:

a) Per obligació personal, les persones físiques que tinguin la residència habitual al territori espanyol. L'impost s'exigeix per la totalitat del patrimoni net amb independència del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets.

Quan un resident al territori espanyol passi a tenir la residència en un altre país, pot optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya. L'opció l'ha d'exercir presentant la declaració per obligació personal en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

b) Per obligació real, qualsevol altra persona física, pels béns i els drets de què sigui titular, quan aquests béns o drets estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol.

En aquest cas, l'impost s'exigeix exclusivament per aquests béns o drets del subjecte passiu tenint en compte el que estableix l'apartat 4 de l'article 9 d'aquesta Llei.

Dos. Per determinar la residència habitual s'han de tenir en compte els criteris que estableixen les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tres. Els representants i els funcionaris de l'Estat espanyol a l'estranger i d'organismes, institucions o d'estats estrangers a Espanya, queden subjectes a aquest impost per obligació personal o real d'acord amb les mateixes circumstàncies i condicions que estableixen per a aquests subjectes passius les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Article 6. Representants dels subjectes passius no residents a Espanya.(3)

U. Els subjectes passius no residents en el territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan operin per mediació d'un establiment permanent o quan, per la quantia i característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en el territori espanyol, així ho requereixi l'Administració tributària, i a comunicar aquest nomenament, degudament acreditat, abans de la fi del termini de declaració de l'impost.

Dos. L'incompliment de l'obligació a què es refereix l'apartat u constitueix una infracció tributària greu i la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

La sanció imposada conforme als paràgrafs anteriors es gradua incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produeix la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat es redueix d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

Tres. En tot cas, el dipositari o gestor dels béns o drets dels no residents ha de respondre solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o drets dipositats o la gestió dels quals tingui

(2) Apartat 9 de l'article 4 modificat per l'article únic.1r.1 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17).

(3) Article 6 afegit per l'article únic.1r.2 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17). Aquest article queda derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, per l'article únic.2n.2 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, en la redacció donada per l'article 4 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).

encomanada, en els termes que preveu l'article 42 de la Llei general tributària.

Article 7. Titularitat dels béns patrimonials.

Els béns i els drets s'atribueixen als subjectes passius d'acord amb les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i segons les proves que aportin els subjectes passius o les que descobreixi l'Administració.

Si s'escau, són aplicables les normes sobre titularitat jurídica dels béns i els drets contingudes a les disposicions que regulen el règim econòmic del matrimoni, així com als preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns o els drets que, de conformitat amb les disposicions o els pactes que regulen el règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'ha d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació.

Quan no estigui acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o en d'altres de caràcter públic.

Les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als subjectes passius d'acord amb les normes i els criteris dels paràgrafs anteriors.

Article 8. Béns o drets adquirits amb preu ajornat o reserva de domini.

U. Quan es tracti de l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, totalment o parcialment, el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost s'ha d'imputar íntegrament a l'adquirent d'aquest element, que ha d'incloure entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada.

D'altra banda, el venedor ha d'incloure entre els drets del seu patrimoni el crèdit corresponent a la part de la contraprestació ajornada.

Dos. En cas de venda de béns amb reserva de domini, mentre la propietat no es transmeti a l'adquirent, el dret d'aquest s'ha de computar per totes les quantitats que hagi lliurat fins a la data de meritació de l'impost; aquestes quantitats constitueixen deutes del venedor, que és a qui s'ha d'imputar el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost.

CAPÍTOL IV

Base imposable

Article 9. Concepte.

U. Constitueix la base imposable d'aquest impost el valor del patrimoni net del subjecte passiu.

Dos. El patrimoni net es determina per la diferència entre:

a) El valor dels béns i els drets de què sigui titular el subjecte passiu, determinat d'acord amb les regles dels articles següents, i

b) Les càrregues i els gravàmens de naturalesa real, quan disminueixin el valor dels béns o els drets respectius, i els deutes o les obligacions personals de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Tres. No obstant el que disposa l'apartat anterior, no s'han de deduir per determinar el patrimoni net les càrregues i els gravàmens que corresponguin als béns exempts.

Quatre. En els supòsits d'obligació real de contribuir, només són deduïbles les càrregues i els gravàmens que afectin els béns i els drets que estiguin situats al territori espanyol, que es puguin exercir o que s'hagin de complir en aquest territori, així com els deutes per capitals invertits en els béns indicats.

Article 10. Béns immobles.

Els béns de naturalesa urbana o rústica s'han de computar de conformitat amb les regles següents:

U. Pel valor més alt dels tres següents: el valor cadastral, el comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs o el preu, la contraprestació o el valor de l'adquisició.

Dos. Quan els béns immobles estiguin en fase de construcció, es pren com a valor patrimonial les quantitats que s'hagin invertit de manera efectiva en la construcció fins a la data de meritació de l'impost, a més del valor patrimonial del solar corresponent. En cas de propietat horitzontal, la part proporcional del valor del solar es determina segons el percentatge fixat al títol.

Tres. Els drets sobre immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules similars es valoren segons les regles següents:

a) Si comporten la titularitat parcial de l'immoble, segons les regles de l'apartat anterior. **(4)**

b) Si no comporten la titularitat parcial de l'immoble, pel preu d'adquisició dels certificats o altres títols que representin aquests certificats. **(5)**

Article 11. Activitats empresarials i professionals.

Els béns i els drets de les persones físiques afectes a activitats empresarials o professionals segons les nor-

(4) S'ha de tenir en compte que el supòsit previst a la lletra a) de l'article 10.3 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, encara que formalment estigui vigent, ja no és aplicable des de la Llei 42/1998, de 15 de desembre, que regulava els drets d'aprofitament per torn de béns immobles d'ús turístic i normes tributàries. Actualment, després de la derogació de la Llei 42/1998, la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), estableix que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles s'han de valorar, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, pel preu d'adquisició.

(5) Vegeu els articles 35 i 36, la disposició transitòria única i la disposició derogatòria única de la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7).

mes de l'impost sobre la renda de les persones físiques es computen pel valor que resulti de la seva comptabilitat, per la diferència entre l'actiu real i el passiu exigible, sempre que aquesta comptabilitat s'ajusti al que estableix el Codi de comerç.

No obstant el que s'indica al paràgraf anterior, els béns immobles afectes a activitats empresarials o professionals es valoren en tot cas d'acord amb el que preveu l'article anterior, llevat que formin part de l'actiu circulant i que l'objecte de les activitats consisteixi exclusivament en el desenvolupament d'activitats empresarials de construcció o promoció immobiliària.

Si no hi ha comptabilitat, la valoració és la que resulti de l'aplicació de la resta de normes d'aquest impost.

Article 12. Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini.

Els dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, que no siguin per compte de tercers, així com els comptes de gestió de tresoreria i els comptes financers o similars, es computen pel saldo que donin la data de meritació de l'impost, llevat que aquest saldo resulti inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any; en aquest cas, s'aplica aquest últim.

Per al càlcul d'aquest saldo mitjà no s'han de computar els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que constin en el patrimoni o per a la cancel·lació o la reducció de deutes.

Quan l'import d'un deute originat per un préstec o crèdit hagi estat objecte d'ingrés l'últim trimestre de l'any en algun dels comptes a què es refereix el paràgraf primer, no s'ha de computar per determinar el saldo mitjà i tampoc no es pot deduir com a tal deute.

Article 13. Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis, negociats en mercats organitzats.

Els valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis, negociats en mercats organitzats, es computen segons el seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any, independentment de la seva denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

A aquest efecte, el Ministeri d'Economia i Hisenda publica anualment la llista de valors que es negocien a la borsa, amb la cotització mitjana corresponent al quart trimestre de cada any.

Article 14. Altres valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis.

Els valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis diferents d'aquells a què es refereix l'article anterior es valoren pel seu valor nominal, incloses, si s'escau, les primes d'amortització o reembossament, independentment de la seva denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

Article 15. Valors representatius de la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat, negociats en mercats organitzats.

U. Les accions i les participacions en el capital social o els fons propis de qualssevol entitats jurídiques negociades en mercats organitzats, excepte les corresponents a institucions d'inversió col·lectiva, es computen pel seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any.

A aquest efecte, el Ministeri d'Economia i Hisenda publica anualment la llista de valors que es negocien en mercats organitzats, amb la cotització mitjana corresponent al quart trimestre de l'any. **(6)**

Dos. Quan es tracti de la subscripció de noves accions, no admeses encara a cotització oficial, emeses per entitats jurídiques que cotitzin en mercats organitzats, es pren com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins el període de subscripció.

Tres. En els supòsits d'ampliacions de capital pendents de desemborsament, les accions es valoren d'acord amb les normes anteriors, com si estiguessin desemborsades totalment, incloent la part pendent de desemborsament com a deute del subjecte passiu.

Article 16. Altres valors representatius de la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

U. Si es tracta d'accions i participacions diferents d'aquelles a què es refereix l'article anterior, la valoració s'ha d'efectuar pel valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat, sempre que aquest, ja sigui de manera obligatòria o voluntària, hagi estat sotmès a revisió i verificació i l'informe d'auditoria sigui favorable.

Si el balanç no ha estat auditat degudament o l'informe d'auditoria no és favorable, la valoració s'ha d'efectuar pel valor més alt dels tres següents: el valor nominal, el valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat o el que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost.

A aquest últim efecte, s'han de computar com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

Dos. Les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial de les institucions d'inversió col·lectiva es computen pel valor liquidador la data de meritació de l'impost, valorant els actius inclosos al balanç

(6) Pel que fa als valors negociats a la borsa, vegeu l'Ordre HFP/145/2017, de 20 de febrer, per la qual s'aprova la llista de valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 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).

Igualment, pel que fa 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.

d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que són deduïbles les obligacions amb tercers.

Tres. La valoració de les participacions dels socis o els associats en el capital social de les cooperatives es determina segons l'import total de les aportacions socials desemborsades, obligatòries o voluntàries, que resulti de l'últim balanç aprovat, amb la deducció, si s'escau, de les pèrdues socials no reintegrades.

Quatre. Als efectes que preveu aquest article, les entitats han de subministrar als socis, els associats o els partícips certificats amb les valoracions corresponents.

Article 17. Assegurances de vida i rendes temporals o vitalícies.

U. Les assegurances de vida es computen pel seu valor de rescat en el moment de meritació de l'impost.

Dos. Les rendes temporals o vitalícies constituïdes a conseqüència del lliurament d'un capital en diner, béns mobles o immobles, es computen pel seu valor de capitalització la data de meritació d'aquest impost aplicant les mateixes regles que estableix, per a la constitució de pensions, l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 18. Joies, pells de caràcter sumptuari i vehicles, embarcacions i aeronaus. (7)

Les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les embarcacions de lleure o d'esports nàutics, els avions, les avionetes, els velers i altres aeronaus es computen pel valor de mercat la data de meritació de l'impost.

Els subjectes passius poden utilitzar, per determinar el valor del mercat, les taules de valoració de vehicles usats aprovades pel Ministeri d'Economia i Hisenda a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats i de l'impost sobre successions i donacions que siguin vigents la data de meritació de l'impost.

Article 19. Objectes d'art i antiguitats.

U. Els objectes d'art o les antiguitats es computen pel valor de mercat la data de meritació de l'impost.

Dos. Sens perjudici de l'exempció que preveu l'article 4, apartats u, dos i tres d'aquesta Llei, s'entén per:

a) Objectes d'art: les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.

b) Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

Article 20. Drets reals.

Els drets reals de gaudi i la nua propietat es valoren d'acord amb els criteris assenyalats a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats prenent com a referència, si s'escau, el valor assignat al bé corresponent segons les regles que conté aquesta Llei.

Article 21. Concessions administratives.

Les concessions administratives per a l'explotació de serveis o béns de domini o titularitat pública, independentment de la durada que tinguin, es valoren d'acord amb els criteris assenyalats a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 22. Drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial.

Els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial, adquirits de tercers, s'inclouen en el patrimoni de l'adquirent pel seu valor d'adquisició, sens perjudici del que preveu l'article 11 d'aquesta Llei.

Article 23. Opcions contractuals.

Les opcions de contractes es valoren d'acord amb el que estableix l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 24. Altres béns i drets de contingut econòmic.

Els altres béns i drets de contingut econòmic atribuïbles al subjecte passiu es valoren pel seu preu de mercat la data de meritació de l'impost.

Article 25. Valoració dels deutes.

U. Els deutes es valoren pel seu valor nominal la data de meritació de l'impost i només són deduïbles si estan justificats degudament.

Dos. No són objecte de deducció:

a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estigui obligat a pagar el deute perquè s'ha exercit el dret contra el deutor principal i aquest deutor hagi fet fallida. En el cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no es poden deduir fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.

b) La hipoteca que garanteixi el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sens perjudici que el preu ajornat o el deute garantit sí que siguin objecte de deducció.

Tres. No són objecte de deducció en cap cas els deutes contrets per a l'adquisició de béns o drets exempts. Quan l'exempció sigui parcial, és deduïble, si s'escau, la part proporcional dels deutes.

Article 26. Determinació de la base imposable.

Amb caràcter general, la base imposable es determina en règim d'estimació directa.

Quan concorrin les circumstàncies que preveu l'article 50 de la Llei general tributària, és aplicable el règim d'estimació indirecta de bases tributàries.

(7) Vegeu l'Ordre HFP/1895/2016, de 14 de desembre, per la qual s'aproven els preus mitjans de venda aplicables en la gestió de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'impost sobre successions i donacions i l'impost especial sobre determinats mitjans de transport (BOE del 17).

Article 27. Taxació pericial.

La taxació pericial contradictòria a què es refereix la Llei general tributària només és aplicable als béns i els drets esmentats als articles 18, 19 i 24 d'aquesta Llei, excepte quan es faci ús del que preveu el paràgraf segon de l'article 18.

CAPÍTOL V

Base liquidable

Article 28. Base liquidable. (8)

U. En el supòsit d'obligació personal, la base imposable s'ha de reduir, en concepte de mínim exempt, en l'import que hagi estat aprovat per la comunitat autònoma.

Dos. Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt a què es refereix l'apartat anterior, la base imposable s'ha de reduir en 700.000 euros.

Tres. El mínim exempt que assenyala l'apartat anterior és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir.

CAPÍTOL VI

Meritació de l'impost

Article 29. Meritació de l'impost.

L'impost es merita el 31 de desembre de cada any i afecta el patrimoni de què sigui titular el subjecte passiu la data esmentada.

CAPÍTOL VII

Deute tributari

Article 30. Quota íntegra. (9)

La base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala següent:

1. La base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala que hagi aprovat la comunitat autònoma.

2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat l'escala a què es refereix l'apartat anterior, la base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en endavant	2,5

3. En el cas d'obligació real de contribuir, la tarifa aplicable és la que estableix l'apartat anterior. Aquesta mateixa tarifa és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir.

Article 31. Límit de la quota íntegra.

U. La quota íntegra d'aquest impost conjuntament amb les quotes de l'impost sobre la renda de les persones físiques no pot excedir, per als subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal, el 60 per 100 de la suma de les bases imposables d'aquest últim. A aquests efectes:

a) No s'ha de tenir en compte la part de la base imposable de l'estalvi derivada de guanys i pèrdues patrimonials que correspongui al saldo positiu de les obtingudes per les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores que s'hi hagin efectuat amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió, ni la part de les quotes íntegres de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponents a l'esmentada part de la base imposable de l'estalvi.

S'ha de sumar a la base imposable de l'estalvi l'import dels dividends i participacions en beneficis a què es refereix la lletra a) de l'apartat 6 de la disposició transitòria vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

b) No s'ha de tenir en compte la part de l'impost sobre patrimoni que correspongui a elements patrimonials que, per la seva naturalesa o destí, no siguin susceptibles de produir els rendiments gravats per la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

c) En el supòsit que la suma de les dues quotes superi el límit anterior, es redueix la quota de l'impost sobre patrimoni fins a assolir el límit indicat, sense que la reducció pugui excedir el 80 per 100.

Dos. Quan els components d'una unitat familiar hagin optat per la tributació conjunta en l'impost sobre la renda de les persones físiques, el límit de les quotes íntegres conjuntes de l'impost esmentat i de la de l'impost sobre patrimoni, es calcula acumulant les quotes íntegres meritades per aquells en aquest últim tribut. Si s'escau, la reducció que correspongui practicar es prorrateja entre els subjectes passius en proporció a les seves respectives quotes íntegres en l'impost sobre patrimoni, sense perjudici del que disposa l'apartat anterior.

Article 32. Impostos satisfets a l'estranger.

1. En el cas d'obligació personal de contribuir i sens perjudici del que estableixin els tractats o els convenis internacionals, de la quota d'aquest impost s'ha de de-

(8) Es modifica per l'article únic.1r.3 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17).

(9) Article 30 modificat per l'article 59.2 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitat autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia (BOE del 31).

duir, per raó de béns que estiguin situats i drets que es puguin exercir o que s'hagin de complir fora d'Espanya, la quantitat menor de les dues següents:

a) L'import efectiu que s'hagi satisfet a l'estranger per raó de gravamen de caràcter personal que afecti els elements patrimonials computats en l'impost.

b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de l'impost a la part de base liquidable gravada a l'estranger.

2. S'entén per tipus mitjà efectiu de gravamen el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota íntegra resultant de l'aplicació de l'escala per la base liquidable. El tipus mitjà efectiu de gravamen s'expressa amb dos decimals.

3. La comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia, pot establir deduccions en aquest impost, que han de ser compatibles amb les que estableixi l'Estat sense que puguin comportar la seva modificació, i que s'han d'aplicar amb posterioritat a les estatals.

Article 33. Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla. (10)

U. Si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable en figura algun de situat o que s'hagi d'exercir o complir a Ceuta i Melilla i les seves dependències, s'ha de bonificar en el 75 per cent la part de la quota que proporcionalment correspongui a aquests béns o drets.

La bonificació anterior no és aplicable als no residents en aquestes ciutats, excepte pel que fa a valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i amb objecte social en aquestes ciutats o quan es tracti d'establiments permanents que hi estiguin situats.

Dos. La comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, pot establir deduccions en aquest impost, que són compatibles amb les que estableix l'Estat sense que puguin suposar la seva modificació, i s'han d'aplicar amb posterioritat a les estatals.

Article 34. Responsabilitat patrimonial.

Els deutes tributaris per l'impost sobre el patrimoni tenen la mateixa consideració que aquells altres a què es refereix l'article 1.365 del Codi civil i, en conseqüència, els béns de guanys responen directament davant la Hisenda pública per aquests deutes.

(10) El Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17), en la redacció donada per l'article 4 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), dona una altra redacció al mateix article, amb efectes des de l'1 de gener de 2018.

CAPÍTOL VIII

Gestió de l'impost

Article 35. Normes generals.

La titularitat de les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió de l'impost correspon a l'Estat, sens perjudici del que estableixen les respectives lleis de cessió a les comunitats autònomes.

Article 36. Autoliquidació. (11)

U. Els subjectes passius estan obligats a presentar una declaració, a practicar l'autoliquidació i, si s'escau, a ingressar el deute tributari en el lloc, la forma i els terminis que determini el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

Dos. El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Article 37. Persones obligades a presentar declaració. (12)

Estan obligats a presentar declaració els subjectes passius la quota tributària dels quals, determinada d'acord amb les normes reguladores de l'impost i una vegada aplicades les deduccions o bonificacions que siguin procedents, resulti a ingressar, o quan no es doni aquesta circumstància però el valor dels béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 euros.

Article 38. Presentació de la declaració. (13)

El titular del Ministeri d'Economia i Hisenda pot aprovar la utilització de modalitats simplificades o especials de declaració.

La declaració s'ha d'efectuar en la forma, els terminis i els models que estableixi el titular del Ministeri d'Economia i

(11) Article 36 afegit per l'article únic.1r.5 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 4 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).

(12) Article 37 afegit per l'article únic.1r.6 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 4 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).

(13) Article 38 afegit per l'article únic.1r.7 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 4 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).

Hisenda, que pot establir els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

Els subjectes passius han de formalitzar totes les dades que els afectin contingudes en les declaracions, i hi han d'adjuntar els documents i justificants que s'estableixin i les han de presentar en els llocs que determini el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

CAPÍTOL IX

Infraccions i sancions

Article 39. Infraccions i sancions.

Sens perjudici de les normes especials que conté aquesta Llei, les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i sancionen d'acord amb el que estableix la Llei general tributària.

CAPÍTOL X

Ordre jurisdiccional

Article 40. Ordre jurisdiccional.

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'exhaurimment previ de la via econòmica administrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se suscitin entre l'Administració i els subjectes passius en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei.

DISPOSICIONS ADDICIONALS

Primera.

La cessió del rendiment d'aquest impost a les comunitats autònomes es regeix pel que estableix la llei de cessió corresponent.

Segona.

Sens perjudici de les adaptacions que siguin necessàries, les referències que conté l'ordenament jurídic a l'impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques o l'impost sobre el patrimoni net s'entenen efectuades a l'impost sobre el patrimoni.

Tercera.

L'article 15 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, queda redactat en els termes següents:

(...)

Quarta. Especialitats de la tributació dels contribuents no residents que siguin residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.(14)

Els contribuents no residents que siguin residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu tenen dret a l'aplicació de la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el valor més gran dels béns i drets de què siguin titulars i pels quals s'exigeixi l'impost, perquè estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir en territori espanyol.

DISPOSICIÓ TRANSITÒRIA (15)

DISPOSICIONS FINALS

Primera.

Les disposicions que recull aquesta Llei comencen a regir el dia 1 de gener de 1992. A partir de la seva entrada en vigor, queden derogades la Llei 50/1977, de 14 de novembre, en allò que faci referència a l'impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques, així com l'Ordre ministerial de 14 de gener de 1978 i altres disposicions que s'oposin al que estableix aquesta, sens perjudici que l'Administració pugui exigir els deutes tributaris meritats durant la seva vigència pels exercicis anteriors no prescrits.

No obstant això, la disposició transitòria entrarà en vigor l'endemà de la seva publicació al «Butlletí Oficial de l'Estat».

Segona.

La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar, d'acord amb el que preveu l'apartat 7 de l'article 134 de la Constitució espanyola, les exempcions, les reduccions de la base imposable, el límit que determina l'obligació de declarar, els trams de la base liquidable, els tipus de la tarifa i altres paràmetres quantitatius de l'impost sobre el patrimoni.

(14) La disposició addicional quarta s'afegeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final 4 de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(15) Disposició transitòria derogada, amb efecte des de l'1 de gener de 2008, per l'article 3.2 de la Llei 4/2008, de 23 de desembre, per la qual se suprimeix el gravamen de l'impost sobre el patrimoni, es generalitza el sistema de devolució mensual en l'impost sobre el valor afegit i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària (BOE del 25).

LLEIS DE LES COMUNITATS AUTONÒMES EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI CORRESPONENT A L'EXERCICI 2017

ANDALUSIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 1 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

Artículo 16. Mínimo exento para los sujetos pasivos con discapacidad. (16)

Con efectos desde 1 de enero de 2011, en el caso de que el sujeto pasivo tenga la consideración legal de persona con discapacidad, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

Artículo 16 bis. Tipo de gravamen. (17))

Con efectos desde 1 de enero de 2012 la cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

(16) L'article 16 va ser modificat per l'article 1.u de la Llei 17/2011, de 23 de desembre, per la qual es modifiquen el text refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits; la Llei de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat; la Llei de l'Administració de la Junta d'Andalusia; diversos preceptes relatius al Programa de Transició a l'Ocupació de la Junta d'Andalusia (PROTEJA); la Llei de reordenació del sector públic d'Andalusia, i la Llei del joc i apostes de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, i s'hi adopten mesures amb relació a l'impost sobre els dipòsits de clients a les entitats de crèdit a Andalusia (BOJA 31-12-2011; BOE 20-01-2012).

(17) 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 setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri economicofinancer de la Junta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012; BOE 23-10-2012).

ARAGÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2005, DE 26 DE SEPTIEMBRE, DEL GOBIERNO DE ARAGÓN, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOA 28-10-2005)

CAPÍTOL V.

Impuesto sobre el Patrimonio

Artículo 150-1. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad. (18)

Los contribuyentes de este impuesto que sean titulares del patrimonio protegido regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrán aplicarse una bonificación del 99 por 100 en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos incluidos en dicho patrimonio con un límite de 300.000 euros; para el resto del patrimonio, no cabrá bonificación alguna.

Artículo 150-2. Mínimo exento.(19)

1. Con efectos desde el 31 de diciembre de 2015, en el supuesto de obligación personal por el Impuesto sobre el Patrimonio, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 500.000 euros.

2. Ese mínimo exento será de 400.000 euros a partir del 31 de diciembre de 2016.

(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 des del 31 de gener de 2015, per l'article 4 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, de mesures per al manteniment dels serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015).

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE, DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOPA 29-10-2014)

CAPÍTOL II

Impuesto sobre el Patrimonio

Artículo 15. Escala aplicable a la base liquidable.

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En adelante	3,00

Artículo 16. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen aquéllos que forman parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrá aplicarse una bonificación del 99 por ciento en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

ILLES BALEARS

DECRETO LEGISLATIVO 1/2014, DE 6 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

Artículo 8. Mínimo exento. (20)

La base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir que residen habitualmente en las Illes Balears se tiene que reducir, en concepto de mínimo exento, en el importe de 700.000 euros

Artículo 9. Tipo de gravamen. (21)

La base liquidable del impuesto será gravada conforme a la siguiente escala:

Base liquidable Desde euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable %
0	0	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En adelante	3,45

Artículo 9 bis. Bonificación para los bienes de consumo cultural (22)

Se establece una bonificación autonómica del 90% de la parte proporcional de la cuota que corresponda a la titularidad de pleno dominio de los bienes de consumo cultural a los cuales hace referencia al artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo , por la que la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributaria.

(20) Article 8 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2015).

(21) Article 9 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2015).

(22) 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

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 21 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23-04-2009)

Artículo 28. Aplicación de la normativa autonómica.

Los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, aplicarán la normativa autonómica dictada al efecto respecto del Impuesto sobre el Patrimonio.

Artículo 29. Base liquidable en el Impuesto sobre el Patrimonio. (23)

En el supuesto de obligación personal, la base liquidable del Impuesto sobre Patrimonio se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

Artículo 29 bis. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de los contribuyentes con discapacidad. (24)

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

CANTÀBRIA

DECRETO LEGISLATIVO 62/2008, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE MEDIDAS FISCALES EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOC 02-07-2008)

Artículo 3. Mínimo exento del Impuesto sobre el Patrimonio. (25)

De acuerdo con lo previsto en en el artículo 47.1.a de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija con carácter general en 700.000 euros.

Artículo 4. Tipo de Gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio. (26)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 47.1.b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de fi nanciación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifi can determinadas normas tributarias, la base liquidable del Impuesto será gravada conforme a la siguiente escala::

Base liquidable (hasta euros)	Cuota (euros)	Resto base liquidable (hasta euros)	Tipo aplicable (por ciento
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

CASTELLA I LLEÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artículo 11. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de Protección Patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

(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) Article 3 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 10.dos de la Llei de Cantàbria 2/2017, de 24 de febrer, de mesures fiscals i administratives (BOC 28-02-2017; BOE 20-03-2017).

(26) Article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2017, per l'article 3.dos de la Llei de Cantàbria 9/2017, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 29-12-2017; BOE 24-01-2018).

CATALUNYA

LLEI 31/2002, DE 30 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2012 - BOE 17-01-2003)

Article 2. Mínim exempt. (27)

L'import del mínim exempt en l'impost sobre el patrimoni es fixa en 500.000 euros.

.....

LLEI 7/2004, DE 16 DE JULIOL, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Article 2. Bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat. (28)

1. Amb efectes a partir de l'1 de gener de 2004, si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable n'hi ha que formen part del patrimoni especialment protegit de la persona contribuent constituït a l'empara de la Llei de l'Estat 41/2003, del 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, la persona contribuent es pot aplicar una bonificació del 99% en la part de la quota que proporcionalment correspongui als dits béns o drets.

2. La mateixa bonificació és aplicable als béns o drets de contingut econòmic que formin part del patrimoni protegit constituït a l'empara de la Llei 25/2010, del 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 propietat forestals

Amb efectes del 31 de desembre de 2011, el contribuent pot aplicar una bonificació del 95% en la part de la quota que correspongui proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposin d'un instrument d'ordenació degudament aprovat per l'Administració forestal competent de Catalunya.

(27) Article 2 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2012, per l'article únic del Decret llei 7/2012, de 27 de desembre, de mesures urgents en matèria fiscal que afecten l'impost sobre el patrimoni (DOGC del 28).

(28) Article 2 modificat, amb efectes des del 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 07-11-2016; BOE 23-11-2016).

DECRET LLEI 7/2012, DE 27 DE DESEMBRE, DE MESURES URGENTS EN MATÈRIA FISCAL QUE AFECTEN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI.

(DOGC 28-12-2012. Correcció d'errors 08-03-2013)

Article únic. Impost sobre el patrimoni

1. (...) **(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 endavant	2,750

EXTREMADURA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 21 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO. (DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

Artículo 12. Mínimo exento general y para discapacitados físicos, psíquicos y sensoriales.(30)

1. En el supuesto de obligación personal, con carácter general, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe de 500.000 euros.

2. No obstante, para los contribuyentes que fueren discapacitados físicos, psíquicos o sensoriales, ese mínimo exento será el siguiente:

a) 600.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 33 por 100 e inferior al 50 por 100.

b) 700.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 50 por 100 e inferior al 65 por 100.

c) 800.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 65 por 100.

3. Para aplicar el mínimo exento señalado en el apartado anterior, el contribuyente deberá tener rla consideración legal de minusválido, y los grados de discapacidad indicados en el apartado anterior serán los que resulten de aplicar el baremo a que se refiere el artículo 148 del

(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).

Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

Artículo 13. Tipo de gravamen.

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En adelante	3,75

GALÍCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2011, DE 28 DE JULIO, APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artículo 13. Mínimo exento. (31)

El mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se establece en 700.000 euros.

Artículo 13 bis. Cuota íntegra. (32)

La base liquidable del impuesto se gravará a los tipos de la escala siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

Artículo 13 ter. Bonificación en la cuota del impuesto sobre el patrimonio. (33)

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figura alguno al que se le aplicaron las deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación, se bonificará en el 75%, con un límite de 4. 000 euros por sujeto pasivo, la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos. El incumplimiento de los requisitos previstos en las deducciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas determinará la pérdida de esta bonificación.

COMUNITAT DE MADRID

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 21 DE OCTUBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

Artículo 19. Mínimo exento. (34)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

Artículo 20. Bonificación general.

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 100 por 100 de dicha cuota si ésta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

(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).

(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).

REGIÓ DE MÚRCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES EN LA REGIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011)

Artículo 13. Tipo de gravamen. (35)

Con efectos desde el 1 de enero de 2013, la cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	En adelante	3,00

LA RIOJA

LEY 10/2017, DE 27 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE CONSOLIDAN LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA EN MATERIA DE IMPUESTOS PROPIOS Y TRIBUTOS CEDIDOS

(BOR 30-10-2017 - BOE 28-11-2017)

Artículo 33. Bonificación general en el impuesto sobre el patrimonio

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado, se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 50% de dicha cuota, si esta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

(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).

COMUNITAT VALENCIANA

LEY 13/1997, DE 23 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE REGULA EL TRAMO AUTONÓMICO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS.

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

Artículo 8. Mínimo exento. (36)

La base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal del impuesto que residan habitualmente en la Comunitat Valenciana se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 600.000 euros.

No obstante, para contribuyentes con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, y para contribuyentes con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, el importe del mínimo exento se eleva a 1.000.000 euros

Artículo 9. Escala del impuesto (37)

La base liquidable resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior será gravada a los tipos de la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,25
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 adelante	3,12

(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, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 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 financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015, corr. d'errades 19-01-2016, 08-02-2016 i 09-03-2016; BOE 08-02-2016, corr. d'errades 04-03-2016 i 23-03-2016).

(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, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 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 financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2015, corr. d'errades 19-01-2016, 08-02-2016 i 09-03-2016; BOE 08-02-2016, corr. d'errades 04-03-2016 i 23-03-2016).

Índex analític

Abreviatures utilitzades:

d.a. deducció autonòmica
e.d. estimació directa
e.d.n. estimació directa normal
e.d.r. empresa de dimensió reduïda
e.d.s. estimació directa simplificada
e.o. estimació objectiva
g. i p. guanys i pèrdues patrimonials
IP impost sobre el patrimoni
i.r.i. imputació de rendes immobiliàries
IRPF impost sobre la renda de les persones físiques
m.p.s. mutualitat de previsió social
p.a.c. política agrària comunitària
p.p.a. plans de previsió assegurats
r.a.e. rendiments d'activitats econòmiques
r.c.i. rendiments del capital immobiliari
r.c.m. rendiments del capital mobiliari
r.t. rendiments del treball
u.f. unitat familiar

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 (r.c.m.): 145
transmissió d'accions (g. i p.): 384
transmissió de drets de subscripció: 385
valoració IP: 1078
adquisició
en empreses del mercat alternatiu borsari
d.a. Aragó: 600
d.a. Madrid: 715
d.a. Regió de Múrcia: 724
en entitats de l'economia social
d.a. Aragó: 608
en entitats noves o de creació recent
d.a. Aragó: 601
d.a. Cantàbria: 654
d.a. Catalunya: 687
d.a. Extremadura: 693
d.a. Galícia: 703, 705
d.a. Illes Balears: 630
d.a. Madrid: 714
d.a. Regió de Múrcia: 722
deducció general: 540
exempció per reinversió: 424
exempció (règim transitori per inversions anteriors a 29-09-2013): 58
per a la constitució o l'ampliació de capital en societats mercantils
d.a. Andalusia: 596
d.a. Castella i Lleó (foment de l'emprenedoria): 675
bonificació (IP)
Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1097
en institucions d'inversió col·lectiva: 395
lliurament d'accions
alliberades: lliurament (no constitueix r.c.m.): 140
valor d'adquisició (g. i p.): 384
no admeses a negociació
distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions (r.c.m.): 145
transmissió d'accions (g. i p.): 390
transmissió de drets de subscripció: 391
valoració IP: 1079
usdefruit d'accions
constitució o cessió del dret (r.c.m.): 145
Acolliment
de majors de 65 anys o amb discapacitat
d.a. Castella-la Manxa: 663
d.a. Madrid: 710
d.a. P. Astúries: 610
prestacions exemptes: 47

familiar de menors
d.a. Canàries: 641
d.a. Cantàbria: 653
d.a. Castella-la Manxa: 662
d.a. Ctat. Valenciana: 736
d.a. Extremadura: 690
d.a. Galícia: 703
d.a. Madrid: 710
d.a. P. Astúries: 615
d.a. Rioja, La: 730
prestacions exemptes: 47

Acomiadament (indemnitzacions exemptes): 39

Activitats econòmiques
activitats accessòries (e.o.): 263, 307, 311
agrícoles
ajuts p.a.c.: 317
incloses en e.o.: 307
de temporada (e.o.)
índexs correctors aplicables: 279
empresarials
mercantils i no mercantils: 189, 199, 201
forestals
incloses en e.o.: 307, 308
subvencions: 317
inici de noves activitats (e.o.): 280
professionals: 187
ramaderes
ramaderia dependent: 308
ramaderia independent: 308
incloses en e.o.: 307
reduccions
per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros: 247, 282, 323
per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat: 245
per rendiments irregulars: 244
rendiment net (determinació):
esquema general: 197
estimació directa normal: 211
estimació directa simplificada (especialitats): 228, 236
estimació objectiva (activitats agràries): 312
estimació objectiva (altres activitats): 265
transformació de productes naturals (e.o.): 307, 311

Actius financers
classes i concepte: 150
operacions (r.c.m.): 154

Adequació habitatge habitual (vegeu *Habitatge*)

Administració i dipòsit de valors
despesa deduïble (r.c.m.): 155

Administradors
extinció de la relació mercantil: 108
retribucions: 86

Adopció de fills
d.a. Andalusia (en l'àmbit internacional): 592
d.a. Aragó
del primer i/o segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants: 606
en atenció al grau de discapacitat: 606
internacional: 599
tercer fill/a o successius: 598
d.a. Canàries: 640
d.a. Castella-la Manxa: 657
d.a. Castella i Lleó: 678
despeses: 682
d.a. Catalunya: 685
d.a. Ctat. Valenciana:
adopció múltiple: 738
de fills amb discapacitat: 738
general: 736
d.a. Galícia: 698
d.a. Madrid:
general: 709
internacional: 2709
d.a. P. Astúries
dues adopcions o més constituïdes en la mateixa data: 613
internacional: 613
d.a. Rioja, La: 726

Adquisició
de l'habitatge habitual:
d.a. Andalusia
beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits: 589
habitatges protegits i adquisició per joves: 589
d.a. Aragó
nuclis rurals o anàlegs: 602
víctimes terrorisme: 600
d.a. Canàries: 644
d.a. Castella i Lleó
nova construcció: 674
nuclis rurals: 666
d.a. Ctat. Valenciana
amb ajuts públics: 748
discapacitat: 747
joves: 746
d.a. Extremadura (joves i víctimes terrorisme): 692
d.a. P. Astúries
habitatge protegit: 612
per a contribuents amb discapacitat: 610

per a contribuents amb qui convisquin cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat: 611
d.a. Regió de Múrcia (joves): 717
d.a. Rioja, La
en municipis petits: 726
joves: 713
deducció general (règim transitori): 526
segon habitatge
d.a. Rioja, La: 733
valor d'adquisició
d'actius financers (r.c.m.): 154
d'elements afectes (g. i p.): 412
d'elements no afectes (g. i p.): 372

Afectació (d'elements patrimonials)
criteris: 191
transmissió afectes (g. i p.): 412

Agricultor (vegeu *Jove agricultor*)

Aixovar domèstic:
exempció IP: 1065

Ajornament del pagament
de l'IRPF: 27
en compravenda (g. i p.): 428

Ajuts (vegeu també *Subvencions*, *Indemnitzacions*)
a esportistes d'alt nivell
quantitats exemptes: 50
a mares
prestacions públiques exemptes: 46
a persones amb hemofília (hepatitis "C"): 53
a titulars de béns del patrimoni històric espanyol
imputació temporal g. i p.: 429
col·lectius en risc d'exclusió (exempció): 54
de la p.a.c.: 55, 214, 316
desallotjament local negoci: 56, 215
dividend digital (exempció): 59, 369
domèstic
d.a. Andalusia: 595
d.a. Castella i Lleó (quota SS empleats llar): 683
familiars
d.a. Andalusia: 592
forestals:
subvencions: 215, 317
d.a. P. Astúries (gestió forestal sostenible): 615
maternitat
d.a. Ctat. Valenciana: 760
per abandó activitat pesquera: 214
per abandó activitat de transport: 214
per fill a càrrec (exempció): 46
per habitatge
accés a l'habitatge en propietat (imputació temporal g. i p.): 428
compensació de defectes estructurals (imputació temporal g. i p.): 428
d.a. Andalusia (habitatge protegit): 589
d.a. Ctat. Valenciana: 748
desallotjament temporal o definitiu (exempció ajut): 56
renda mínima d'inserció (exempció): 54
víctimes de delictes violents, llibertat sexual o violència de gènere (exempció): 54

Alteració patrimonial (g. i p.): 362

Amortització
accelerada (e.d.r.): 240
coeficients d'amortització
estimació directa normal: 231
estimació directa simplificada: 236
estimació objectiva (activitats agràries): 318
estimació objectiva (altres): 276
de béns usats
estimació directa: 234
estimació objectiva (activitats agràries): 319
estimació objectiva (altres): 276
del dret d'usdefruit
guanys i pèrdues patrimonials: 411
rendiment del capital immobiliari: 128
d'elements patrimonials objecte de reinversió (e.d.r.): **règim transitori: 243**
de plantacions (coeficients e.o.): 318
llibertat d'amortització
empreses de dimensió reduïda: 239
estimació directa (règim transitori): 234
requisits i regles generals
estimació directa: 230
estimació objectiva (activitats agràries): 318
estimació objectiva (altres): 276

Ampliació d'habitatge habitual
concepte: 537
d.a. Canàries: 644
d.a. Ctat. Valenciana: 746
d.a. Rioja, La (segon habitatge): 733
deducció general (règim transitori): 535

Antiguitats
exempció IP: 1064
valoració IP: 1081

Anualitats per aliments
a favor d'altres persones
reducció de la base imposable pagador: 476
rendiments del treball perceptor: 86, 476
pagades pels pares
liquidació: 514

no reducció de la base imposable: 476
rebudes pels fills:
exempció: 49

Aportacions
a patrimonis 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 d'ajornament fiscal: 399

Apostes (vegeu *Premis*)

Aprofitament per torn immobles (i.r.i.): 333

Arrendament
de béns immobles
rendiment d'activitat econòmica: 122, 186
rendiments del capital immobiliari: 122
de béns mobles, negocis o mines
rendiments del capital mobiliari: 174
de l'habitatge habitual (vegeu *Lloguer*)
deduccions autonòmiques de l'arrendador
d'habitatge:
d.a. Illes Balears: 625
d'habitatge social:
d.a. Aragó: 605
financer (lísing)
empreses de dimensió reduïda: 221
en general: 220
estimació objectiva (activitats agràries): 319
estimació objectiva (altres activitats): 276

Ascendents
amb discapacitat a càrrec (deducció): 790
atenció o assistència de
d.a. Andalusia (amb discapacitat): 593
d.a. Aragó (dependents): 599
d.a. Canàries (dependents): 649
d.a. Cantàbria: 650
d.a. Castella-la Manxa: 661
d.a. Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 744
d.a. Extremadura (amb discapacitat): 691
concepte: 488
mínim per ascendents: 488
mínim per discapacitat: 489
increment per despeses d'assistència: 489

Assegurança
agràries (e.o.): 317
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 d'empleats: 92
de malaltia de l'empresari: 226
de vida o invalidesa
de capital diferit (r.c.m.): 159
de rendes (r.c.m.): 164
sistemes de previsió social (r.t.): 84
de vida o invalidesa
valoració IP (assegurances de vida): 1080
dret de rescat: 170
unit linked: 170

Assignació tributària
a l'Església catòlica: 8
de quantitats a activitats d'interès general considerades d'interès social: 8

Assistència tècnica (r.c.m.): 174

Atribució de rendes (règim de)
càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte: 337
entitats: 335
obligacions tributàries: 341
societats civils que queden excloses des de l'01-01-2016: 336
qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució: 340

Atur (vegeu *Desocupació*)

Autoconsum (valoració r.a.e.)
activitat econòmica (e.d.): 216
activitat econòmica (e.o. agràries): 315

Autoliquidació (vegeu *Declaració*)

Automòbil, utilització i/o lliurament
reduccions en la valoració de vehicles eficients energèticament: 96
valoració (r.t.): 94

Autoocupació
d.a. Madrid (joves): 715

Autors i traductors
bestreta per drets d'autor (imputació temporal): 117
rendiments de l'activitat econòmica: 188, 190
rendiments del treball: 86
qualificació fiscal de rendiments: 188, 190

Autotaxi (vegeu *Taxi*)

B

Barra, longitud (cafès i bars; e.o.): 271

Base imposable

de l'estalvi
concepte: 449
reduccions: 450, 452, 476
general
concepte: 446
reduccions: 461

Base liquidable
de l'estalvi: 460, 480
general: 460, 479
general negativa de 2012 a 2016: 480
general sotmesa a gravamen: 480

Beneficiaris de plans de pensions, m.p.s. i altres sistemes de previsió social: 83

Beneficis fiscals (vegeu *Deduccions*)

Béns
afectes: 191
corporals produïts a les Canàries: 568
del patrimoni històric espanyol
actuacions per a la protecció de (deducció): 584
donacions de (deducció): 574
del patrimoni mundial
actuacions per a la protecció de (deducció): 584
d'interès cultural
d.a. Canàries (restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles): 636
immobles
arrendament (r.a.e.): 187
arrendament (r.c.i.): 122
transmissió afectes (g. i p.): 412
transmissió no afectes (g. i p.): 372
valoració IP: 1075
mobles
arrendats conjuntament amb l'immoble (r.c.i.): 124
arrendats en general (r.c.m.): 174
usats
amortització (e.d.): 234
amortització (e.o. agràries): 319
amortització (e.o. altres): 276

Beques
exemptes: 47
no exemptes (r.t.): 86

Bescanvi de valors (vegeu *Permuta de béns*)

Bestiar (cria, guarda i engreix)
activitat en e.o.: 307, 309

Bonificació (IP)
autonòmiques
Aragó (patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1095
Catalunya
patrimonis protegits de persones amb discapacitat: 1097
propietats forestals: 1097
Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1097
Illes Balears (per a béns de consum cultural): 1096
La Rioja: 1098
Madrid: 1097
P. Astúries (patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1096
Ceuta i Melilla: 1094

C

Caixa (cobraments i pagaments)
criteri d'imputació temporal (r.a.e.): 201

Canàries
règim especial deduccions (r.a.e.): 566
tripulants empreses navilieres (exempció): 54

Capacitat de càrrega del vehicle (e.o.): 270

Capacitat econòmica (vegeu *Base imposable*)

Capital
diferit (assegurances): 159
immobiliari (rendiments): 122
mobiliari (rendiments): 140
prestacions de sistemes de previsió social
qualificació fiscal (r.t.): 83

Capitalització (operacions de): 158

Capital social
reducció amb devolució d'aportacions (r.c.m.)
règim general: 145
règim SICAV: 147
reducció (altres modalitats): 364

Cessament de treballadors (vegeu *Acomiadament*)

Cessió de
actius amb pacte de recompra "repos": 150
béns o drets entre membres de la u.f.: 204
capitals propis (r.c.m.): 150
crèdit (r.c.m.): 150
drets d'imatge
imputació de rendes: 349
rendiments del capital mobiliari: 175
IP a les comunitats autònomes: 1061
IRPF a les comunitats autònomes: 34, 75, 77, 78, 800
usdefruit sobre accions (r.c.m.): 145
usdefruit sobre béns immobles (r.c.i.): 122

Ceuta o Melilla
bonificació (IP): 1094
deducció general IRPF: 580

Circumstàncies excepcionals (despeses extraordinàries i reducció de mòduls o índexs de rendiment net e.o.)
activitats agràries: 313, 323
altres activitats: 272, 280
Classes passives
detraccions per drets passius (r.t.): 113
prestacions (r.t.): 83
Clients de cobrament dubtós (vegeu *Saldos de cobrament dubtós)*
Coeficients
d'amortització
estimació directa normal: 230
estimació directa simplificada: 236
estimació objectiva (activitats agràries): 318
estimació objectiva (altres): 276
reductors de guanys patrimonials (règim transitori): 379
Col·legis d'orfes (despeses r.t.): 113
Col·legis professionals (despeses r.t.): 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 complementària*)
Compra
d'habitatge habitual (vegeu *Adquisició*)
llibre de compres (r.a.e.): 197, 199
Comptabilitat (obligacions): 199
Comunitats autònomes
cessió de l'IP: 1061
cessió parcial de l'IRPF: 34, 79, 800
deduccions autonòmiques (vegeu *Deduccions*)
mínim exempt IP: 1084
participació en la gestió de l'IRPF: 36
residència habitual: 62
Comunitats de béns (vegeu *Entitats en règim d'atribució*)
Concessions administratives (IP): 1082
Conciliació (vida familiar)
d.a. Ctat. Valenciana: 742
Concurs de creditors
deutor (exempció): 59, 369
pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències (despeses a.e.): 224
Confirmació (esborrany de declaració): 12
Cònjuge
de l'empresari
cessió a l'activitat de béns: 204
treball en l'activitat: 203
pensions compensatòries
cònjuge que les percep (r.t.): 86
cònjuge que les satisfà (reducció): 476
Conservació (reparació)
despesa deduïble (e.d.): 222
despesa deduïble (r.c.i.): 125
Construcció (i/o adequació)
d'habitatge habitual
d.a. Canàries: 644
d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 666
d.a. P. Astúries: 610, 611
d.a. Regió de Múrcia: 717
d.a. Rioja, La:
en municipis petits: 726
per a joves: 731
deducció general (règim transitori): 526, 535
immobles en construcció
no imputació de rendes immobiliàries: 333
segon habitatge
d.a. Rioja, La:
al medi rural: 733
Consum
consum d'energia elèctrica (e.o.): 269
consums d'explotació (despeses e.d.): 217
Contractes
d'aprenentatge (e.o.): 268
d'assegurança (prestacions)
amb mutualitats de previsió social (r.t.): 84
col·lectius (jubilació o invalidesa r.t.): 85
d'elements patrimonials (g. i p.): 405
de productes d'explotació (r.a.e.): 213, 317
de vida o invalidesa (r.c.m.): 158
Contribució empresarial a plans de pensions
despesa deduïble (e.d.): 219
reducció base imposable: 461
rendiments del treball en espècie: 98
Contribuent (vegeu també *Subjecte passiu IP*)
concepte: 62
no obligats a declarar: 2
obligats a declarar: 2
residència habitual
a l'estranger: 64
al territori d'una comunitat autònoma o ciutat amb Estatut d'autonomia: 63
al territori espanyol: 62
treballadors desplaçats al territori espanyol (règim fiscal especial): 68

Cotitzacions Seguretat Social (despeses r.t.): 113

Creació d'ocupació
deducció de quota per: 557, 566
llibertat d'amortització (e.d.r.): 239
règim d'estimació objectiva: 323

Crèdit
cessió de (r.c.m.): 150
crèdits vençuts i no cobrats. Imputació de pèrdues patrimonials: 429

Cultura
d.a. Ctat. Valenciana (abonaments culturals): 765

D

Dació en pagament (exempció): 57, 368

Danys (indemnitzacions per)
patrimonials
exempció: 55
guanys i pèrdues patrimonials: 405
rendiments d'activitats econòmiques (e.d.): 213
rendiments d'activitats econòmiques (e.o.): 317
personals (indemnització exempta): 53

Declaració (autoliquidació i esborrany)
rectificació d'errors o omissions: 30

Declaració complementària
supòsits
endarreriments treball: 802
altres causes:
canvis de residència entre comunitats autònomes per aconseguir una tributació efectiva menor: 805
disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat: 806
disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips i assegurats: 805
pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie: 808
pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament: 808
pèrdua de l'exempció per reinversió en entitats noves o de creació recent: 807
pèrdua de l'exempció per reinversió en rendes vitalícies: 807
pèrdua de l'exempció per reinversió en habitatge habitual: 807
per canvi de residència:
en general: 803
imputació de guanys patrimonials per canvi de residència: 803
trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea: 803
trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu del soci que va aplicar règim d'ajornament fiscal en operacions de fusió, escissió, absorció o bescanvi de valors: 804

Declaració IRPF (autoliquidació i esborrany)
esborrany de
confirmació: 12
modificació: 11
obtenció: 9
pagament
devolucions: 28
fraccionament espècie: 27
altres formes de pagament: 26
pagament en dos terminis: 24
pagament en un cop: 23
suspensió entre cònjuges: 27
presentació de declaracions
documentació addicional que cal presentar amb l'autoliquidació: 17
forma de presentació: 15
lloc de presentació i ingrés: 18
termini de presentació: 15
presentació electrònica: 19
rectificació d'errors o omissions
errors o omissions en perjudici de la Hisenda pública (vegeu declaracions complementàries): 31, 801
errors o omissions en perjudici del contribuent: 31
errors o omissions en perjudici del contribuent (vegeu rectificació d'autoliquidacions): 810

Deduccions
activitats econòmiques (e.d.)
per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries: 563
règims especials: 546
règims especials Canàries: 566
règim general: de l'impost sobre societats: 543
activitats econòmiques (e.o.): 572
autonòmiques
Andalusia: 589
Aragó: 598
Canàries: 633
Cantàbria: 650
Castella-la Manxa: 657
Castella i Lleó: 666
Catalunya: 685
Ctat. Valenciana: 736
Extremadura: 690

Galícia: 698
Illes Balears: 619
Madrid: 709
P. Astúries: 610
Regió de Múrcia: 717
Rioja, La: 726
deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments: 790
doble imposició internacional: 780
donatius (deducció general): 572
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: 585
maternitat: 787
obtenció rendiments del treball i activitats econòmiques
reducció (r.a.e.): 245
per descendent o ascendent amb discapacitat a càrrec i família nombrosa: 790
per inversió en accions i participacions d'empreses noves o de creació recent (deducció general): 540
protecció patrimoni històric espanyol i patrimoni mundial: 584
rendes obtingudes a Ceuta o Melilla: 580

Defensa jurídica (despeses)
d.a. Andalusia: 597

Defunció
del contribuent
meritació: 75
devolució a successors: 30
d'un dels pares: 487

Desafectació
concepte i requisits: 194
transmissió d'elements desafectats
amb menys de tres anys des de desafectació: 372
amb més de tres anys des de desafectació: 412

Desallotjament (temporal o definitiu)
habitatge habitual (exempció): 56
local de negoci (exempció): 56

Descendents (vegeu també *Fills*)
amb discapacitat a càrrec (deducció): 790
atenció de (vegeu també *Guarderia*)
d.a. Andalusia (amb discapacitat): 592
d.a. Aragó:
dependents: 599
guarderia menor de 3 anys: 607
d.a. Canàries:
dependents: 649
guarderia: 643
d.a. Cantàbria: 650
d.a. Castella-la Manxa (discapacitat): 660
d.a. Castella i Lleó: 680
d.a. Comunitat Valenciana: 741
d.a. Extremadura: 695
amb discapacitat: 691
d.a. Galícia: 700
d.a. P. Astúries (despeses descendents en centres de 0 a 3 anys): 616
concepte: 485
despeses d'aprenentatge d'idiomes
d.a. Castella-la Manxa: 658
d.a. Illes Balears: 623
d.a. Madrid: 712
despeses d'estudis
d.a. Canàries:
d'educació superior: 637
en educació infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional: 638
d.a. Illes Balears:
d'educació superior fora de l'illa de residència habitual: 623
d.a. Madrid: 712
donació de quantitats per a adquisició d'habitatge
d.a. Canàries: 639
import del mínim
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
Comunitat de Castella i Lleó: 493
Comunitat de Madrid: 494
comunitats restants: 489
llibres de text
d.a. Aragó: 602
d.a. Castella-la Manxa: 658
d.a. Illes Balears: 621
d.a. P. Astúries: 617
d.a. Regió de Múrcia: 725
material escolar
d.a. Aragó: 603
d.a. Comunitat Valenciana: 760
d.a. Extremadura: 693
d.a. P. Astúries: 617
d.a. Regió de Múrcia: 725

Desocupació
d.a. Canàries (contribuents desocupats): 647
d.a. Catalunya (lloguer habitatge): 685
prestacions (pagaments periòdics r.t.): 82

prestacions (pagament únic)
exempció: 50

Despeses d'adquisició
amortització de
rendiments d'activitats econòmiques: 233
rendiments del capital immobiliari: 127
rendiments del capital mobiliari (arrendament béns mobles, negocis o mines): 174
com a valor superior d'adquisició
guanys i pèrdues patrimonials: 373, 413
rendiments del capital mobiliari: 154

Despeses de difícil justificació (e.d.s.): 228

Despeses deduïbles
activitats econòmiques (e.d.): 217
capital immobiliari: 125
capital mobiliari: 148, 155, 175
treball: 113

Despeses de locomoció (r.t.): 92, 99

Despeses de manutenció i estada (r.t.): 100

Despeses de transmissió
com a valor menor de transmissió
guanys i pèrdues patrimonials: 373
rendiments del capital mobiliari: 154

Despeses de trasllat (r.t.): 103

Despeses en béns del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial: 584

Despeses extraordinàries (e.o.)
activitats agràries: 323
altres activitats: 281

Despeses financeres (e.d.): 223

Despeses no deduïbles fiscalment (e.d.): 228

Despeses per mobilitat geogràfica (r.t.): 114

Desplaçament (despeses de): 99

Desplaçament treballadors al centre de treball: 92

Deute públic
deduïbles IP: 1083
públic (règim fiscal): 155

Deute subordinat (vegeu *Participacions preferents*)

Deutor
pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències (despeses a.e.): 224
rendes obtingudes en processos concursals (exempció): 59, 369

Devolució
de l'IRPF: 28
d'ingressos indeguts: 31

Dietes (imports exempts): 100

Dipòsits en compte corrent
valoració IP: 1077

Discapacitat
acreditació de la condició: 490
còmput 40% personal assalariat en e.o.: 268
deducció general per discapacitat
obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual: 538
deducció per ascendent o descendent amb discapacitat: 790
deduccions autonòmiques per discapacitat
d.a. Andalusia
per assistència a persones amb discapacitat: 594
per cònjuges o parelles de fet: 594
per contribuent: 593
d.a. Aragó
atenció de persones dependents: 599
naixement o adopció d'un fill amb discapacitat: 598
d.a. Canàries
adequació de l'habitatge habitual: 646
contribuents més grans de 65 anys: 641
familiars dependents: 649
d.a. Cantàbria
arrendament d'habitatge: 650
atenció de familiars: 650
d.a. Castella-la Manxa
per acolliment no remunerat: 663
per ascendent o descendent: 660
per contribuent: 660
d.a. Castella i Lleó
obres i instal·lacions d'adaptació: 669
per contribuents: 666
d.a. Catalunya
lloguer: 685
d.a. Ctat. Valenciana
ascendents: 744
per adquisició d'habitatge habitual: 747
per contribuents: 743
per naixement o adopció de fills: 738
d.a. Extremadura
arrendament quan l'arrendador sigui una persona amb discapacitat: 696
atenció de familiars: 691
d.a. Galícia
per contribuents: 700
d.a. Illes Balears
arrendament d'habitatge habitual: 620
per a declarants amb discapacitat o amb descendents amb aquesta condició: 629
d.a. Madrid
per acolliment no remunerat: 710

d.a. P. Astúries
adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents: 610
adquisició o adequació d'habitatge habitual per a familiars: 611
d.a. Rioja, La
adequació d'habitatge habitual: 734
mínim personal i familiar
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
imports del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents: 490
imports del mínim per discapacitat del contribuent: 489
increment en concepte de despeses d'assistència del contribuent, ascendents o descendents: 489
patrimonis protegits de persones amb discapacitat
aportacions (r.t.): 87
bonificacions IP
Aragó: 1095
Catalunya: 1096
P. Astúries: 1096
disposició de drets consolidats: 475
exempcions IP
Canàries: 1070
Castella i Lleó: 1070
prestacions obtingudes (exempció): 53
reducció de la base imposable general: 470
percepcions exemptes (incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa): 45
sistemes de previsió social a favor seu
aportacions
reduccions en la base imposable general: 460, 470
prestacions obtingudes (exempció): 53

Dissolució
de comunitats de béns: 362
de societat legal de guanys: 362
de societats (g. i p.): 400

Dividends
en general (r.c.m.): 145
provinent de valors presos en préstec: 148

Divisió de la cosa comuna: 362

Doble imposició (deduccions)
cessió de drets d'imatge: 350
internacional: 780

Domiciliació del pagament
de l'IP: 1057
de l'IRPF: 23

Donacions/donatius
deduccions autonòmiques:
d.a. Aragó
amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científic i tècnic: 599
d.a. Canàries
addicional a la deducció per donatius de la Llei de l'IRPF incloent-hi entitats amb finalitat ecològica: 635
amb finalitat ecològica: 633
en metàl·lic a descendent per al seu primer habitatge: 639
per a finalitats culturals, esportives, de recerca o docència: 634
per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de Canàries: 633
d.a. Cantàbria:
associacions que persegueixen entre les seves finalitats el suport a persones amb discapacitat: 652
d.a. Castella-la Manxa
cooperació al desenvolupament, lluita contra la pobresa i l'exclusió social, i ajut a persones amb discapacitat: 664
recerca, desenvolupament i innovació empresarial: 665
d.a. Castella i Lleó
a fundacions i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural: 672
foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació: 673
d.a. Catalunya
entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori: 687
entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana: 685
entitats que fomenten la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics: 685
d.a. Ctat. Valenciana
amb finalitat ecològica: 755
de béns integrants del patrimoni cultural valencià: 757
d'imports dineraris relatius a altres finalitats culturals: 757
per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià: 756
per al foment de la llengua valenciana: 756
d.a. Galícia
finalitat en recerca i desenvolupament científics i innovació tecnològica: 707
d.a. Illes Balears
destinades a la recerca, el desenvolupament

científic o tecnològic, o la innovació: 626
foment de la llengua catalana: 628
mecenatge cultural, científic i desenvolupament tecnològic, i consum cultural: 627
mecenatge esportiu: 628
d.a. P. Astúries
de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries: 612
d.a. Regió de Múrcia
per a la protecció del patrimoni cultural o activitats culturals i esportives i per a la recerca biosanitària: 719
deducció general
a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
a activitats prioritàries de mecenatge: 574
entitats vinculades al mecenatge: 572
a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002: 578
aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors: 579

Drets
de fundador (r.t.): 86, 98, 99
de propietat intel·lectual o industrial
rendiments: 174
valoració IP: 1083
de subscripció (transmissió)
d'accions admeses a negociació: 384
d'accions no admeses a negociació: 391
d'imatge (cessió)
imputació de rendes: 349
rendiments capital mobiliari: 175
reals d'ús i gaudi
valoració IP: 1081

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
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
imports segons l'edat: 488
mínim per descendents
increment per descendents menors de 3 anys
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa: 492
Comunitat de Madrid: 494
restants comunitats autònomes: 488
pertinença a la unitat familiar: 65

Edat (contribuent)
d.a. Aragó: 606
d.a. Castella-la Manxa: 661
d.a. Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 743

Educació (serveis): 92

Electrònica (presentació autoliquidacions)
IRPF: 19

Empresa de dimensió reduïda
concepte: 237
incentius fiscals: 239

Empresari (còmput e.o.): 266

Endarreriments del treball (imputació temporal): 117

Enfonsament
activitats e.o.
agràries: 323
altres activitats: 281
d'elements patrimonials
indemnitzacions exemptes: 55

Enterrament o sepeli (exempció): 53

Entitats en règim d'atribució: 335

Entitats noves o de creació recent
deduccions
d.a. Aragó: 600
d.a. Cantàbria: 654
d.a. Catalunya: 687
d.a. Extremadura: 542
d.a. Galícia: 703, 705
d.a. Illes Balears: 630
d.a. Madrid: 714
d.a. Regió de Múrcia: 722
deducció general: 540
exempció
exempció per reinversió: 424

Errors en la declaració: 30, 31

Esborrany de declaració: 9

Escales de gravamen
IP: 1086
IRPF
de la base liquidable de l'estalvi
tipus de gravamen autonòmic: 510
tipus de gravamen estatal: 510
de la base liquidable general
autonòmiques: 505
Ceuta o Melilla: 509
escala general (estatal): 505
Gravamen aplicable als residents a l'estranger: 512

gravamen aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol: 512

Esdeveniments d'interès públic excepcional
deducció empresarial: 546, 551, 562
donatius: 576

Esportistes professionals i d'alt nivell
ajuts (import exempt): 50
aportacions a m.p.s.: 477

Estalvi d'aigua
d.a. Regió de Múrcia: 721

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): 304
estimació objectiva (altres activitats): 256

Estranger
deducció IP (impostos satisfets): 1093
deducció IRPF (impostos satisfets): 780
exempció IRPF (treballs realitzats): 51

Estudis
d.a. Aragó (llibres de text i material escolar): 603
d.a. Canàries
educació infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional: 638
educació superior fora de l'illa de residència: 637
d.a. Castella-la Manxa (llibres de text i idiomes): 658
d.a. Catalunya (interessos màster i doctorat): 686
d.a. Extremadura (material escolar): 693
d.a. Illes Balears
educació superior fora de l'illa de residència habitual: 623
idiomes estrangers: 623
llibres de text: 621
d.a. Madrid (escolaritat, ensenyament d'idiomes i vestuari d'ús escolar): 712
d.a. P. Astúries (llibres de text i material escolar): 617
d.a. Regió de Múrcia (llibres de text i material escolar): 725

Exclusió
estimació directa simplificada: 208
estimació objectiva: 257, 305

Exempcions
IP
autonòmiques (patrimonis protegits de les persones amb discapacitat)
Canàries: 1070
Castella i Lleó: 1070
generals: 1064
IRPF: 37

Existències (criteris de valoració): 217

Extinció
de drets reals sobre immobles (g. i p.): 411
del contracte de treball: 39, 118
del règim econòmic matrimonial de guanys: 362
del règim econòmic matrimonial de participació: 362
del règim econòmic matrimonial de separació de béns: 366
de rendes temporals o vitalícies
dret de rescat (r.c.m.): 167
guanys i pèrdues patrimonials: 409

F

Família (vegeu també *Unitat familiar*, *Fills*)
monoparental
concepte: 461
d.a. Andalusia: 594
d.a. Canàries: 642
d.a. Ctat. Valenciana: 739
d.a. P. Astúries: 614
deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments: 790
reducció per tributació conjunta: 461
nombrosa
d.a. Canàries: 643
d.a. Castella-la Manxa: 657
d.a. Castella i Lleó: 677
d.a. Ctat. Valenciana: 739
contribuent amb dos descendents o més: 759
d.a. Galícia: 699
d.a. Madrid: 713
d.a. P. Astúries: 613
deducció per família nombrosa (general): 790

Fills (vegeu també *Descendents*)
atenció (custòdia; vegeu també *Guarderia*)
d.a. Aragó (dependents): 599
d.a. Cantàbria (familiars): 650
d.a. Castella i Lleó: 680
d.a. Extremadura (discapacitats): 691

d.a. Galícia: 700
deducció per descendents amb discapacitat: 790
mínim per descendents
imports aplicables
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 493
Comunitat de Madrid: 494
comunitats autònomes restants: 487
increment per descendents menors de 3 anys: 488
increment per discapacitat de descendents: 490
naixement o adopció
d.a. Andalusia
adopció internacional: 592
d.a. Aragó
adopció internacional: 599
en atenció al grau de discapacitat: 598
en municipis de menys de 10.000 habitants: 606
tercer/a fill/a o successius o segon/a fill/a amb discapacitat: 598
d.a. Canàries: 640
d.a. Castella-la Manxa: 657
d.a. Castella i Lleó: 678
despeses d'adopció internacional: 682
parts múltiples o adopcions simultànies: 679
d.a. Catalunya: 685
d.a. Ctat. Valenciana: 736
fills amb discapacitat: 738
parts múltiples o adopcions simultànies: 737
d.a. Extremadura (parts múltiples): 690
d.a. Galícia: 685
d.a. Madrid: 709
d.a. P. Astúries
adopció internacional: 613
parts múltiples o dues adopcions simultànies o més: 613
d.a. Rioja, La
segon/a fill/a o ulterior: 726
prestacions públiques exemptes: 46

Finalitat ecològica (donacions)
d.a. Canàries
addicional a la deducció per donatius de la Llei de l'IRPF: 636
general: 633
d.a. Catalunya: 687
d.a. Ctat. Valenciana: 755

Finalitats culturals, esportives, de recerca o de docència (donacions)
d.a. Canàries: 634
d.a. Cantàbria: 652
d.a. Ctat. Valenciana (finalitats culturals): 757
d.a. Regió de Múrcia: 719

Finques rústiques
d.a. P. Astúries (donacions a favor del Principat): 612

Fons de cooperació (donacions a)
d.a. Cantàbria (Fons Cantàbria coopera): 652

Forestal
activitat e.o.: 307, 308
d.a. P. Astúries (gestió forestal sostenible): 615

Formació professional específica
no còmput dels alumnes (e.o.): 267

Forn (superfície; e.o.): 269

Funcionaris espanyols a l'estranger: 64

Fusió, escissió o absorció de societats
guanys i pèrdues patrimonials
règim especial d'ajornament fiscal: 403
règim general: 402

G

Gran invalidesa (percepcions exemptes): 45

Gravamen autonòmic: 502

Gravamen estatal: 502

Guanys i pèrdues patrimonials
compensació de guanys i pèrdues patrimonials (vegeu *Compensació de rendes*)
concepte: 362
determinació de l'import
coeficients reductors (elements adquirits abans del 31-12-1994): 379
normes específiques de valoració: 384, 416
normes generals: 372
règim transitori de reducció: 374
imputació temporal
acollits a ajornament per reinversió: 430
produïts en aquest exercici: 430
produïts en exercicis anteriors: 428
individualització: 431, 433
supòsits de no integració: 366

Guarderia (despeses d'atenció o custòdia)
d.a. Aragó: 607
d.a. Canàries: 643
d.a. Cantàbria: 650
d.a. Castella i Lleó: 680
d.a. Ctat. Valenciana: 741
d.a. Extremadura: 695
d.a. Galícia: 700
d.a. P. Astúries (per despeses en centres de 0 a 3 anys): 616

d.a. Regió de Múrcia: 720
d.a. Rioja, La (escoles, centres i personal contractat en municipis petits): 727

H

Habitatge habitual
concepte i requisits: 531
deduccions per inversió
autonòmiques:
d.a. Andalusia: 589
d.a. Aragó (víctimes terrorisme): 600
d.a. Canàries: 644
d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 666
d.a. Castella i Lleó (nova construcció): 674
d.a. Catalunya (rehabilitació): 687
d.a. Ctat. Valenciana: 746, 747, 748
d.a. Extremadura (joves i víctimes terrorisme): 692
d.a. P. Astúries: 610, 611, 612
d.a. Regió de Múrcia (joves): 717
d.a. Rioja, La (joves): 731
d.a. Rioja, La (habitatge habitual en municipis petits): 726
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
d.a. Andalusia: 591
d.a. Aragó (vinculat a dació en pagament): 605
d.a. Canàries: 647
d.a. Cantàbria: 650
d.a. Castella i Lleó: 671
d.a. Catalunya: 685
d.a. Ctat. Valenciana: 749, 751
d.a. Extremadura: 696
d.a. Galícia: 702
d.a. Illes Balears (a favor de determinats col·lectius): 620
d.a. Illes Balears (trasllat temporal a una altra illa per motius laborals): 625
d.a. Madrid: 711
d.a. P. Astúries: 612
general (règim transitori): 585
exempció
50% guany: 368
IP: 1070
IRPF (per reinversió): 421
no còmput de rendes immobiliàries: 333
obres d'adequació per persones amb discapacitat
d.a. Canàries: 646
d.a. Castella i Lleó: 669
d.a. P. Astúries: 610
d.a. Rioja, La: 734
obres de millora
d.a. Canàries (rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual): 645
d.a. Ctat. Valenciana (efectuades en l'exercici): 761
d.a. Ctat. Valenciana (efectuades el 2014 i el 2015): 762
d.a. Illes Balears (millora de la sostenibilitat): 619
transmissió
per causa de defunció del contribuent (exempció): 365
per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència (exempció): 367
utilització d'habitatge cedit per l'ocupador
valoració de la retribució en espècie (r.t.): 94
Habitatges diferents de l'habitual
adquisició o rehabilitació
d.a. Rioja, La
de segon habitatge al medi rural: 733
arrendats
arrendador (r.c.i.): 122
exempció 50% guany: 368
no arrendats
propietari o usufructuari: imputació de rendes immobiliàries: 332
obres de millora
d.a. Cantàbria: 639
d.a. Castella i Lleó (rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals): 670
d.a. Illes Balears: 619
Havers passius (r.t.): 83
Hepatitis "C" (exempció ajuts): 53
Herències jacents (vegeu *Entitats en règim d'atribució*)

I

Idiomes
d.a. Castella-la Manxa: 658
d.a. Illes Balears: 623
Immobles (vegeu *Béns immobles*)
Impost sobre el valor afegit (IVA)
compensacions rebudes
activitats agràries (e.o.): 315

quotes meritades
activitats econòmiques (e.d.): 216
quotes suportades
activitats econòmiques (e.d.): 230

Imputació
de rendes (règims)
agrupacions d'interès econòmic i unions temporals d'empreses: 342
cessió de drets d'imatge: 349
immobiliàries: 332
institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals: 351
transparència fiscal internacional: 344
temporal
agrupacions d'interès econòmic i unions temporals d'empreses: 342
cessió de drets d'imatge: 349
guanys i pèrdues patrimonials: 428
rendiments d'activitats econòmiques: 200
rendiments del capital immobiliari: 133
rendiments del capital mobiliari: 178
rendiments del treball: 116
transparència fiscal internacional: 347

Incapacitat
permanent absoluta o gran invalidesa (exempció): 45
temporal (r.t.): 83

Incendi
activitats (e.o.)
agràries: 323
altres activitats: 281
d'elements patrimonials
indemnitzacions exemptes: 55

Incentius fiscals
empreses de dimensió reduïda: 237
inversió
activitats econòmiques (e.d.): 543
activitats econòmiques (e.o.): 572
deducció per inversió en empreses de creació nova o recent
deducció general: 540
mecenatge
d.a. Illes Balears
mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i consum cultural: 627
mecenatge esportiu: 628
Llei 49/2002
convenis de col·laboració (despeses e.d.): 225
deducció per donatius: 572, 574
ocupació
activitats econòmiques (e.o.): 273
ocupació (creació o manteniment)
activitats econòmiques (e.o.): 320
reinversió
en accions o participacions d'una altra entitat nova o de creació recent: 424
en rendes vitalícies: 57, 426
transmissió habitatge habitual: 421

Increment (vegeu també *Guanys i pèrdues patrimonials*)
de plantilla
estimació objectiva: 273
de quotes líquides: 769

Indemnitzacions
exempcions: 53
per acomiadament o cessament: 39
per danys patrimonials: 40
per danys personals: 38, 51, 53
per privació de llibertat: 53
per assegurances: 213, 317
per danys patrimonials
activitats econòmiques (e.d.): 213
guanys i pèrdues patrimonials: 405
per destrucció d'animals (e.o.): 317
per sacrifici obligatori cabana ramadera: 214

Índexs
correctors (e.o.)
altres activitats: 277
de rendiment net (e.o.)
activitats agràries: 313, 314

Indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM): 47

Individualització (de rendes)
activitats econòmiques: 203
capital immobiliari: 132
capital mobiliari: 177
guanys i pèrdues patrimonials: 431, 433
rendes imputades
rendes immobiliàries: 332
treball: 111, 115, 116, 119

Ingressos d'explotació
activitats econòmiques (e.d.): 213
activitats econòmiques (e.o. agràries): 314

Insolvència
pèrdua per deteriorament global (e.d.r.): 242
pèrdua per deteriorament individualitzat (e.d.): 224

Instal·lació/instal·lacions
mediambientals
d.a. Ctat. Valenciana: 755
d.a. Galícia: 708
d.a. Regió de Múrcia: 721, 722

Institucions d'inversió col·lectiva en paradisos fiscals (imputació de rendes): 351

Integració i compensació de rendes
en la base imposable de l'estalvi: 449
en la base imposable general: 446
en tributació conjunta: 455

Interessos
de demora (autoliquidacions complementàries): 801
de demora (devolucions IRPF): 28
de demora (pèrdua del dret a deduccions practicades)
càlcul: 774
vigents: 775
despeses deduïbles
rendiments d'activitats econòmiques (e.d.): 217
rendiments del capital immobiliari: 125
rebuts per cessió de capitals propis
rendiments del capital mobiliari: 150
satisfets per finançament de l'habitatge habitual
base de deducció: 533

Internet (accés)
d.a. Galícia: 701

Invalidesa (prestacions per)
de contractes d'assegurança individual
rendiments del capital mobiliari: 166
de sistemes de previsió social
rendiments del treball: 84
incapacitat permanent absoluta i gran invalidesa (exempció): 45

Inversió
empresarial
estimació directa
deduccions de l'impost sobre societats: 544
deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries: 563
règims especials de deduccions per a les Canàries: 566
estimació objectiva: 572
en accions i participacions
en empreses del mercat alternatiu borsari
d.a. Madrid: 715
d.a. Regió de Múrcia: 724
en entitats de l'economia social
d.a. Aragó: 608
en entitats noves o de creació recent
d.a. Aragó: 601
d.a. Cantàbria: 654
d.a. Catalunya: 687
d.a. Extremadura: 693
d.a. Galícia: 703, 705
d.a. Illes Balears: 630
d.a. Madrid: 714
d.a. Regió de Múrcia: 722
deducció general: 654
exempció per reinversió: 424
exempció (règim transitori per inversions anteriors al 29-09-2013): 58
per a la constitució o l'ampliació de capital en societats mercantils
d.a. Andalusia: 596
en fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual
d.a. Cantàbria: 651
d.a. Castella i Lleó: 669
d.a. Ctat. Valenciana: 753
d.a. Galícia: 708
d.a. Illes Balears: 619
d.a. Regió de Múrcia: 722

IPREM (vegeu *Indicador públic de renda d'efectes múltiples*)

J

Joc
gravamen especial: 380
guanys: 363
pèrdues: 370

Jove
agricultor (reducció rendiment net e.o.): 322
d.a. Andalusia
adquisició d'habitatge habitual: 590
lloguer habitatge habitual: 591
d.a. Aragó
adquisició d'habitatge (nuclis rurals): 602
d.a. Cantàbria (lloguer habitatge): 650
d.a. Castella i Lleó
adquisició habitatge (nuclis rurals): 666
lloguer habitatge: 671
d.a. Catalunya (lloguer habitatge): 685
d.a. Ctat. Valenciana
lloguer habitatge: 749
primera adquisició habitatge: 746
d.a. Extremadura (derogada 29-06-2012)
adquisició habitatge: 692
d.a. Galícia
lloguer habitatge: 702
d.a. Madrid (lloguer habitatge): 711
d.a. Regió de Múrcia (adquisició habitatge): 717
d.a. Rioja, La (adquisició habitatge): 731

Jurats (dietes exemptes; r.t.): 104

L

Límit de quota íntegra IP: 1089
Liquidació
IP (esquema general): 1073
IRPF (esquema general): 75, 77, 78, 79, 80
Llengua catalana (donatius foment)
d.a. Catalunya (o de la llengua occitana): 685
d.a. Illes Balears: 628
Llengua valenciana (donatius foment): 757
Lletres del Tresor (r.c.m.): 150, 154
Llibres
comptabilitat i registres: 197
de text
d.a. Aragó: 603
d.a. Castella-la Manxa: 658
d.a. Illes Balears: 621
d.a. Regió de Múrcia: 725
Lloguer (d'habitatge habitual)
d.a. Andalusia (joves): 591
d.a. Aragó (vinculat a operacions de dació en pagament): 605
d.a. Canàries: 647
d.a. Cantàbria: 650
d.a. Castella-la Manxa (joves): 663
d.a. Castella i Lleó (joves): 671
d.a. Catalunya (joves, amb discapacitat, aturats i viudos de més de 65 anys): 685
d.a. Ctat. Valenciana
general: 749
per desenvolupament d'activitats en un municipi diferent: 751
d.a. Extremadura: 696
d.a. Galícia (joves): 702
d.a. Illes Balears
a favor de determinats col·lectius: 620
d.a. Madrid (joves): 711
d.a. P. Astúries: 612
deducció general (règim transitori): 585
Llorca
reducció rendiment net e.o.: 281
Local de negoci
arrendament (r.c.i.): 123, 174, 405
traspàs
quantitat rebuda per l'arrendatari (g. i p.): 404
quantitat rebuda pel propietari o l'usufructuari (r.c.i.): 124
Local, superfície (e.o.): 269
Locomoció (vegeu *Despeses de locomoció*)
Longitud de barra (e.o.): 271
Loteria (vegeu *Joc*)

M

Màquines recreatives (e.o.): 271
Material escolar
d.a. Aragó: 603
d.a. Ctat. Valenciana: 760
d.a. Extremadura: 693
d.a. P. Astúries: 617
d.a. Regió de Múrcia: 725
Maternitat
deducció autonòmica
Ctat. Valenciana: 760
deducció per maternitat: 787
Matrimoni (vegeu també *Tributació conjunta*)
afectació d'elements patrimonials comuns: 192
suspensió de l'ingrés de l'IRPF del cònjuge: 27
unitat familiar: 65
Mecenatge (vegeu *Incentius fiscals*)
Melilla o Ceuta
bonificació IP: 1094
deducció general IRPF: 580
Menjadors d'empresa (r.t.): 91
Meritació
de l'IP: 1061
de l'IRPF: 75
Millores en elements transmesos
determinació (g. i p.): 372, 413
Mínim exempt IP: 1084
Mínim personal i familiar
mínim del contribuent: 484
mínim per ascendents: 488
mínim per descendents: 489
Comunitat de Madrid: 492
restants comunitats autònomes: 485
mínim per discapacitat (del contribuent, ascendents o descendents)
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 492
en general: 489
Minusvàlid (vegeu *Discapacitat*)
Mòduls (activitats no agràries en e.o.)
definició i regles: 265
rendiment anual per unitat: 287
Musclera (e.o.)
coeficient d'amortització: 276
índexs correctors: 279
magnitud màxima: 261

Mutualitats de funcionaris
cotitzacions (despesa r.t.): 113
percepcions (ingrés r.t.): 83
Mutualitats de previsió social
aportacions (reducció base imposable general): 461
d'esportistes professionals: 477
disposició de drets consolidats: 468, 477, 805
percepcions (r.t.): 84

N

Naixement (vegeu *Fills*)
Nova activitat (índex corrector inici e.o.): 280

O

Obligació
comptable o registral (r.a.e.): 199
de declarar
IP: 1056
IRPF: 2
Obligacions de l'Estat (r.c.m.): 150, 155
Obres
d'adequació de l'habitatge habitual
d.a. Canàries: 646
d.a. Castella i Lleó: 669
d.a. P. Astúries: 610
d.a. Rioja, La: 734
en general: 538
de millora
d.a. Canàries (rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual): 645
d.a. Cantàbria: 651
d.a. Castella i Lleó (rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals): 670
d.a. Ctat. Valenciana (efectuades en l'exercici): 761
d.a. Ctat. Valenciana (en habitatge habitual): 763
d.a. Illes Balears (de la sostenibilitat en l'habitatge habitual): 619
d'instal·lació d'energies renovables
d.a. Castella i Lleó: 674
d.a. Ctat. Valenciana: 753
d.a. Galícia: 708
d.a. Regió de Múrcia: 721, 722
paralització d'obres a l'habitatge habitual: 536
Ocupació (creació o manteniment)
deducció de quota: 557, 566
en empreses de dimensió reduïda: 239
en estimació objectiva: 320
Opció
contractual IP: 1083
criteris d'imputació temporal IRPF
drets d'autor (bestreta a compte): 117
guanys i pèrdues patrimonials: 428
rendiments d'activitats econòmiques: 200
rendiments de capital mobiliari: 133
rendiments de capital immobiliari: 178
rendiments de treball: 116
transparència fiscal internacional: 344
de compra sobre accions
reducció irregularitat; règim transitori: 107
tributació conjunta: 66
Operacions
a termini o amb preu ajornat (imputació temporal)
guanys i pèrdues patrimonials: 428
rendiments d'activitats econòmiques: 200
de capitalització
rendiments del capital mobiliari: 158
vinculades
rendiments d'activitats econòmiques: 213, 258, 306, 315
rendiments del capital immobiliari: 124
rendiments del capital mobiliari: 141
rendiments del treball: 89
Orfandat
prestacions exemptes: 46

P

Pagament
amb caràcter general: 23
IP: 1058
IRPF: 23
procediment de suspensió IRPF (matrimonis): 27
Paradisos fiscals (llista de països): 353
Parentiu
arrendament d'immobles urbans: 130
cessió de béns o drets: 204
cònjuge i fills menors de l'empresari
còmput activitats (e.o.): 267
deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec: 790
mínim per ascendents
Comunitat Autònoma de Cantàbria: 492
restants comunitats autònomes: 488
mínim per descendents
Comunitat Autònoma de Cantàbria: 492
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa: 492

Comunitat de Madrid: 494
restants comunitats autònomes: 485
prestació de treball entre membres u.f.: 203
Parceria (e.o.): 307, 311
Participacions en capital d'entitats
bonificacions IP
Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1097
exemptes IP: 1067
rendiments IRPF: 145
Participacions preferents
procediment especial de compensació en la base imposable de l'estalvi: 452
r.c.m.: 152
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
d.a. Castella i Lleó: 681
Patrimoni
alteració patrimonial: 362
augment (requisit a l'efecte de deducció per inversió en habitatge habitual): 530
cultural valencià (d.a. Ctat. Valenciana): 755, 757
empresarial/professional: 194
històric, cultural i natural (d.a. Castella i Lleó): 673
històric de Canàries (d.a. Canàries): 633
històric espanyol
actuacions de protecció: 584
mundial: 584
net IP (base imposable): 1084
Patrimonis protegits de persones amb discapacitat
aportacions
per a la persona amb discapacitat (r.t.): 87
reducció base imposable general: 473
disposició de béns o drets aportats: 475, 806
Pensions
compensatòries al cònjuge
pagador (reducció base imposable): 476
perceptor (r.t.): 86
excepcionals per actes de terrorisme (exempció): 38
extraordinàries per actes de terrorisme (exempció): 37
Guerra Civil 1936-1939 (exempció): 38
Seguretat Social i classes passives:
exemptes: 45
no exemptes (r.t.): 83
Pèrdues
determinació import (g. i p.): 372
no computables (g. i p.): 370
Període impositiu: 75
Permuta de béns o drets (incloent-hi el bescanvi de valors)
guanys i pèrdues patrimonials
règim especial d'ajornament fiscal del bescanvi de valors: 407
règim general: 406
Personal
assalariat (e.o.): 267
de vol (règim de dietes): 101
despeses
activitats econòmiques (e.d.n. i e.d.s.): 217
empleat (e.o.): 263
no assalariat (e.o.): 266
Plans
plans d'estalvi a llarg termini: 171
plans individuals d'estalvi sistemàtic: 168
Plans de pensions (sistemes de previsió social)
aportacions
a favor de persones amb discapacitat: 470
a favor del cònjuge: 469
règim general: 461
prestacions (r.t.)
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
Plantacions (amortització)
estimació directa simplificada: 236
estimació objectiva: 318
Percentatges reductors
llicència municipal autotaxi: 415
Potència elèctrica (e.o.): 269

Premis
d'atzar (loteries i apostes): 363, 370
exempts: 50
guanys patrimonials: 380
Prestacions per enterrament i funeral (exempció): 53
Prestacions públiques (vegeu també *Ajuts, Indemnitzacions)*
acolliment de persones amb discapacitat, menors i majors de 65 anys (exempcions): 47
afectats hepatitis "C" (exempció): 53
afectats VIH (exempció): 38
de classes passives
exempció: 46
rendiments del treball: 83
de la Seguretat Social
exempció: 45
per fills a càrrec (exempció): 46
rendiments del treball: 83
d'orfandat (exempció): 46
per actes de terrorisme (exempció): 37
per atur (pagament únic)
exempció: 50
per danys en elements patrimonials (exempció): 55
per lesions o mutilacions Guerra Civil 1936-1939 (exempció): 38
per presó
exempció: 53
Préstecs (vegeu també *Interessos*)
de valors: 151, 388
Presumpció de retribucions (vegeu també *Rendes estimades*)
capital immobiliari: 124
capital mobiliari: 141
rendiments del treball: 89
Previsió social (sistemes de)
aportacions
d'empleats o treballadors (reducció): 461
d'empresaris o ocupadors
despesa deduïble (e.d.): 219
reducció base imposable empleat: 461
rendiment del treball empleat: 98
prestacions
en forma de renda; reduccions: 88
qualificació fiscal: 83
Primes
d'assegurances
de vida o invalidesa (r.c.m.): 158
d'assistència a juntes (r.c.m.): 145
d'emissió (r.c.m.): 145
Professional (activitat): 187
Promotors de societats
bons fundador (r.t.): 86, 98, 99
Propietat intel·lectual o industrial
rendiments d'activitats econòmiques: 188, 190
rendiments del capital mobiliari: 174, 188
rendiments del treball: 86, 117
Provisions
despeses activitat econòmica
estimació directa normal: 227
estimació directa simplificada: 228

Q

Quilòmetre (distància recorreguda e.o.): 271
Quilovat per hora (consum e.o.): 269
Quilovat (potència elèctrica e.o.): 269
Quioscos a la via pública (índex corrector e.o.): 275
Quota
diferencial: 768, 784
límit de quota íntegra IP: 1089
líquida autonòmica: 526, 768
líquida autonòmica incrementada: 768
líquida estatal: 526, 768
líquida estatal incrementada: 768
líquida total: 768
mínima IP: 1089
resultant de l'autoliquidació: 80, 768, 784

R

Ramaderia (e.o.)
dependent: 308
independent: 308
Recàrrec (autoliquidacions fora de termini): 809
Recompra (d'elements patrimonials)
imputació pèrdua patrimonial: 370
Rectificació d'autoliquidacions: 31, 810
Reducció de capital i distribució de prima d'emissió (r.c.m.)
corresponent a valors negociats: 145
corresponent a valors no negociats: 145
SICAV: 147
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 d'activitats econòmiques
estimació directa
irregularitat: 244
per exercici d'activitats: 245, 248
estimació objectiva (agràries)
general: 322
irregularitat: 323
estimació objectiva (altres activitats)
general: 280
irregularitat: 281
rendiments nets del capital immobiliari
irregularitat: 129
reducció 60 per 100: 129
rendiments nets del capital mobiliari
irregularitat: 175
règim transitori contractes d'assegurança de vida anteriors al 31-12-1994: 161

Reemborsament (d'actius financers): 150

Rehabilitació (de l'habitatge habitual) (vegeu també *Adquisició d'habitatge habitual*)
concepte: 532
deducció general: 531

Rehabilitació (vegeu també *Adquisició*)
deduccions autonòmiques
habitatge habitual
d.a. Andalusia (habitatge protegit i per joves): 589
d.a. Aragó (nuclis rurals): 602
d.a. Canàries: 644
d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 666
d.a. Catalunya: 687
d.a. Extremadura (joves i víctimes del terrorisme): 692
d.a. Regió de Múrcia: 717
d.a. Rioja, La: 730
d.a. Rioja, La (en municipis petits): 726
segon habitatge
d.a. Rioja, La (al medi rural): 733

Reinversió (beneficis fiscals)
d'elements patrimonials en rendes vitalícies: 57, 426
en accions o participacions d'una altra entitat nova o de creació recent: 424
transmissió habitatge habitual: 421

Relacions laborals de caràcter especial: 87

Rendes (vegeu també *Compensació de rendes*, *Imputació de rendes*, *Individualització de rendes*)
bàsica d'emancipació (g. i p.): 420
de l'estalvi: 444
diferides (r.c.m.): 165
estimades
activitats econòmiques (autoconsum): 216
capital immobiliari: 124
capital mobiliari: 141
treball: 89
exemptes: 37
exemptes amb progressivitat: 516
extinció
determinació g. i p. per a l'obligat al pagament: 409
rescat en contractes d'assegurança (r.c.m.): 167
general: 444
immediates: 164
no subjectes a l'IRPF: 59
obtingudes a Ceuta o Melilla (deducció general): 580
vitalícies o temporals (r.c.m.): 171

Rendes (vegeu també *Compensació de rendes*, *Imputació de rendes*, *Individualització de rendes*)
temporals o vitalícies IP: 1080

Rendiments
capital mobiliari
a integrar en la base imposable general: 174
obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat: 145
provinents de la cessió a tercers de capitals propis: 150
provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa: 158
rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals: 171
d'activitats econòmiques (determinació)
estimació directa normal: 211
estimació directa simplificada: 228, 236
estimació objectiva (activitats agràries): 312
estimació objectiva (altres activitats): 265
del capital immobiliari: 124
del capital mobiliari: 145
del treball: 104

Renúncia
a la devolució
del cònjuge del contribuent: 27
a l'estimació directa simplificada: 207
a l'estimació objectiva
activitats agràries: 304
altres activitats: 256

Reserva per a inversions a les Canàries: 568

Residència
canvi de residència
a un paradís fiscal: 62

fictici d'una comunitat autònoma a una altra: 64, 805
guanys patrimonials (règim especial)
en general: 433
especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu: 436
especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal: 437
especialitats per desplaçament temporal: 435
imputació de rendes: 203, 803
mobilitat geogràfica (r.t.)
despeses: 114
trasllat a una altra illa per motius laborals (d.a. Canàries): 639
trasllat del lloc de treball a un municipi diferent (exempció): 103
trasllat temporal a una altra illa per motius laborals (d.a. Balears): 625
estada en residències o centres de dia
import exempt: 47
habitual
a l'estranger: 64
al territori d'una comunitat autònoma o ciutat amb Estatut d'autonomia: 63
al territori espanyol: 62

Retribucions en espècie
capital immobiliari: 122
capital mobiliari: 176
treball
còmput: 94
supòsits: 89

S

Sacrifici bestiar reproductor
no còmput indemnització (r.a.e.): 214

Salari
despeses e.d.: 217
mòdul personal assalariat (e.o.): 267
salari mínim interprofessional (vegeu indicador públic de renda d'efectes múltiples)

Saldos de cobrament dubtós
activitats econòmiques (e.d.n.): 224, 242
rendiments del capital immobiliari: 126

Salut
d.a. Canàries (malaltia): 648
d.a. Cantàbria (malaltia): 643

Seguretat Social
cotitzacions
rendiments d'activitats econòmiques (despesa): 218
rendiments del treball (despesa): 113
prestacions
exemptes: 45
no exemptes (rendiments del treball): 83

Seients (transport e.o.): 270

Separació de socis: 400

Societats
civils
contribuents de l'impost de societats: 336
transmissió d'accions (g. i p.): 393

Socis
operacions vinculades: 89, 186
professional (r.a.e.): 186
separació de socis (g. i p.): 400

Sotsarrendament
participació propietari o usufructuari (r.c.i.): 124
percebut pel sotsarrendador (r.c.m.): 124, 175

Subjecte passiu (IP)
especialitats per a residents en un estat membre de la UE o de l'EEE: 1064
obligació personal: 1061
obligació real: 1062

Subvencions (vegeu *Ajuts*)

Superfície
del forn (e.o.): 269
del local (e.o.): 269

Suspensió
de l'ingrés de l'IRPF del cònjuge: 27
de pagaments (concurs)
del deutor (despesa deduïble e.d.): 224
del promotor de l'habitatge habitual: 536

T

Taules d'amortització (vegeu *Coeficients d'amortització*)

Taules en bars, cafeteries i restaurants
activitats econòmiques (e.o.): 270

Taxi (e.o.)
índex corrector especial: 277
transmissió de la llicència municipal (g. i p.): 415

Termini de presentació d'autoliquidacions
autoliquidacions 2011: 15
d'autoliquidacions complementàries
altres supòsits: 801
endarreriments del treball: 117

Terrorisme (indemnitzacions exemptes): 37

Tipus mitjà de gravamen
a l'efecte de la deducció per doble imposició internacional: 780
deducció per dotacions a la reserva per a inversions a les Canàries: 568
general autonòmic: 509
general estatal: 505
règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres estats membres de la Unió Europea: 74
regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat (IP): 1089
rendes exemptes amb progressivitat: 516, 518
Titularitat elements patrimonials IP: 1071
Transmissió
d'accions (g. i p.)
admeses a negociació: 384
en accions o participacions d'una altra entitat nova o de creació recent: 424
en institucions d'inversió col·lectiva: 395
no admeses a negociació
en general: 390
especialitat per a socis contribuents de l'IRPF de societats civils que han passat a ser contribuents de l'impost sobre societats: 393
d'actius financers (r.c.m.): 150
d'elements patrimonials, normes específiques de valoració (g. i p.): 384
d'elements patrimonials, normes generals (g. i p.): 372
d'elements patrimonials per majors de 65 anys amb reinversió en rendes vitalícies (exempció g. i p.): 57, 426
de l'habitatge habitual (g. i p.)
amb reinversió: 421
per causa de defunció del contribuent: 365
per majors de 65 anys o persones en situació de dependència severa o gran dependència: 367
de la llicència d'autotaxi (g. i p.): 415
lucrativa
entre vius d'empreses o participacions
g. i p.: 365
r.c.m.: 140
per causa de mort
g. i p.: 365
r.c.m.: 140
valor de transmissió: 373
Transparència fiscal internacional: 344
Transport
abandó activitat: 214
índexs correctors especials (e.o.): 277
Trasllat
de lloc de treball (quantitats exemptes): 103
de residència a paradisos fiscals: 62
de residència habitual a un altre país (imputació de rendes): 803
guanys patrimonials per canvi de residència
especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu: 436
especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal: 437
especialitats per desplaçament temporal: 435
regles generals: 433
trasllat a una altra illa per motius laborals (d.a. Canàries): 639
trasllat temporal a una altra illa per motius laborals (d.a. Balears): 625
Traspàs
import obtingut pel cedent (g. i p.): 404
participació del propietari o l'usufructuari (r.c.i.): 124
Treball, rendiments del (vegeu també *Rendiments*)
concepte: 82
determinació del rendiment: 105
dietes i despeses de viatge: 99
dineraris: 82
en espècie: 90
despeses
altres despeses diferents: 113
imputació temporal: 116
individualització: 115, 116, 119
obtenció rendiments del treball
d.a. Extremadura: 690
reducció rendiment íntegre: 105
reducció rendiment net: 113
Tributació conjunta: 66
Tripulants de vaixells
determinades empreses navilieres (exempció)
exempció (r.t.): 54
Tutela (mínim per descendents): 485

U

Unitat familiar (vegeu *Família*)
Usdefruit (constitució o cessió)
sobre immobles (r.c.i.): 122, 124
sobre valors mobiliaris (r.c.m.): 145

V

Valor
cadastral de l'immoble

arrendament a parents (r.c.i.): 130
consignació en la declaració (referència cadastral): 134
renda imputable (i.r.i.): 333
comptable (g. i p.): 412
d'adquisició d'actius financers (r.c.m.): 154
d'adquisició d'altres béns o drets (g. i p.)
components valor adquisició (elements afectes): 412
components valor adquisició (elements no afectes): 372
de capitalització
accions no cotitzades: 391
de mercat
retribucions en espècie (vegeu *Valoració*): 94
transmissió d'elements patrimonials: 373, 384
de transmissió: 373, 384
liquidatiu: 351

Valoració
premis en espècie (g. i p.): 380
retribucions en espècie
rendiments del capital mobiliari: 176
rendiments del treball: 94

Valors mobiliaris (vegeu *Accions*, *Actius financers*)

Vehicle
càrrega del vehicle (e.o.): 270
nombre de vehicles (magnitud màxima) (e.o.): 263, 264
potència fiscal (e.o.): 271
seients (e.o.): 270
usat (amortització): 233, 276, 319
utilització i/o lliurament (retribució en espècie r.t.): 92
valoració IP: 1080

Vendes (llibre de): 197, 199

Viduïtat
d.a. Catalunya: 687
lloguer habitatge: 685
d.a. Extremadura: 695
pensió viduïtat (r.t.): 83

X

Xec (devolució per): 29

Xifra de negocis (e.d.r.): 207